NWB Steuer und Studium

STEUER + STUDIUM

PrüfungsCoach mündliche StB-Prüfung 2022

1

4.1.2022

www.nwb.de

► Spezial-Ausgabe

Herausgeber:
Prof. Dr. Franz Jürgen Marx
Prof. Dr. Christoph Uhländer

SCHAUBILD DES MONATS

3 Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG
Hans Priller

RECHTSPRECHUNGSRADAR

10 Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer- und Umwandlungssteuerrecht
Dr. Ruben Martini

FORT- UND WEITERBILDUNG

21 Mündliche StB-Prüfung 2022 – Simuliertes Prüfungsgespräch zum Ertragsteuer- und Umsatzsteuerrecht
Katja Koke

29 Mündliche StB-Prüfung 2022 – 20 wichtige Fragen und Antworten zum Insolvenzrecht
Andreas Pinter
☑ WissensCheck

35 Mündliche StB-Prüfung 2022 – 30 wichtige Fragen und Antworten zum Berufsrecht
Dr. Andreas Krenzin und Dr. Martin Raßhofer
☑ WissensCheck

FALLSTUDIE

44 Neuer Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG – Sechs prüfungs- und praxisrelevante Fälle
Hans Priller

KLAUSUR

51 Übungsklausur aus dem Bilanzsteuerrecht
Daniel Sahm

STEUER-REPETITOR 1/2022
Übungsklausur aus dem Einkommensteuer- und Bilanzsteuerrecht
Christoph Schmidt
NWB UAAAH-94137

Würzburger Lehrgangswerk
WLW

Climate Partner 16605-2105-1001
Klimaneutral

nwb

Mündliche StB-Prüfung 2022

30 wichtige Fragen und Antworten zum Berufsrecht

Dr. Andreas Krenzin und Dr. Martin Raßhofer*

Gerade die „nicht-steuerlichen" Themen, die i. R. der mündlichen StB-Prüfung abgefragt werden, bereiten vielen Kandidaten Probleme. Daher haben wir i. R. einer Reihe für Sie ausgewählte Fragen und Antworten zu diesen Themenkomplexen zusammengestellt: Nach dem Fragen-Antworten-Katalog zum Bürgerlichen Recht in SteuerStud 11/2021 S. 754, NWB PAAAH-87511, und zum Handels- und Gesellschaftsrecht in SteuerStud 12/2021 S. 817, NWB XAAAH-92302, erhalten Sie mit der aktuellen Ausgabe neben dem Fragen-Antworten-Katalog zum Insolvenzrecht (vgl. Pinter, SteuerStud 1/2022 S. 29, NWB WAAAH-94132) im Folgenden einen Fragenkanon zum Berufsrecht.[1] Bitte beachten Sie, dass dieser den Rechtsstand bei Redaktionsschluss zu dieser Ausgabe am 9.12.2021 wiedergibt. Hiernach erfolgte Änderungen müssen Sie daher unbedingt bis zum Termin Ihres Prüfungsgesprächs verfolgen!

☑ Testen Sie jetzt Ihr Wissen mithilfe des **SteuerStud-WissensChecks „Mündliche StB-Prüfung 2022 – Berufsrecht".** Mehr dazu erfahren Sie am Ende dieses Beitrags.

I. Allgemeine Fragen zum Berufsrecht

1. Welche Voraussetzungen müssen erfüllt sein, um als Steuerberater bestellt zu werden?

Die Bestellung ist in *§ 40 StBerG* geregelt. Voraussetzungen sind:

- bestandene Prüfung oder Befreiung von der Prüfung,
- Antrag auf Bestellung,
- keine Ausübung einer mit dem Beruf des Steuerberaters unvereinbaren Tätigkeit,
- Deckungszusage der Berufshaftpflichtversicherung,
- geordnete wirtschaftliche Verhältnisse,
- berufliche Niederlassung,
- gesundheitliche Voraussetzungen zur Ausübung des Berufs und
- Fähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter (Vorlage eines polizeilichen Führungszeugnisses).

2. Was ist ein „Syndikus-Steuerberater"?

Seit dem Achten Steuerberatungsänderungsgesetz[2] besteht unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit zur Bestellung als „Syndikus-Steuerberater" gem. *§ 58 Nr. 5a StBerG*. Dies ermöglicht Angestellten in Unternehmen und Wirtschaftsverbänden, neben ihrer Angestelltentätigkeit als Steuerberater tätig zu werden (z. B. als Angestellter in der Steuerabteilung eines Unternehmens). Die folgenden Voraussetzungen müssen erfüllt sein:

- Der *Angestellte* nimmt Tätigkeiten i. S. des § 33 StBerG wahr.
- Der *Angestellte* wird nicht in seiner Eigenschaft als Steuerberater für den eigenen Arbeitgeber tätig, kann ihn aber steuerlich beraten und gegenüber dem FA vertreten.
- Der *Arbeitgeber* ist mit der Tätigkeit als Steuerberater einverstanden.
- Der *Syndikus-Steuerberater* ist durch seine Angestelltentätigkeit nicht gehindert, seinen Pflichten als Steuerberater nachzukommen.
- Der *Syndikus-Steuerberater* unterhält eine berufliche Niederlassung als Steuerberater. Diese kann sich auch in der privaten Wohnung oder den Arbeitsräumen des Arbeitgebers befinden, sofern dort die Möglichkeit besteht, als Steuerberater selbstständig zu arbeiten, und der Arbeitgeber hiermit einverstanden ist. Für den Fall, dass der Beruf des Steuerberaters nicht im eigenen Büro ausgeübt wird (Privatwohnung oder Arbeitsräume des Arbeitgebers), ist die Erfüllung der Berufspflichten, insbesondere der Verschwiegenheitspflicht, durch geeignete Maßnahmen (z. B. separater und abschließbarer Schrank) sicher zu stellen.

---

* Dr. Andreas Krenzin, Steuerberater und Geschäftsführer der Kastl & Dr. Krenzin GmbH & Co. KG StBG. Nebenberuflich ist er beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg als Dozent für die Fächer Bilanzsteuer- und Berufsrecht sowie als Fachautor tätig. Dr. Martin Raßhofer, Steuerberater und Niederlassungsleitung München bei der Kanzlei Plininger & Partner PartG mbB, Steuerberatung/Wirtschaftsprüfung, Mühldorf-München. Nebenberuflich ist er seit einigen Jahren beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg als Dozent für die Fächer Einkommensteuer und Berufsrecht tätig.

1 Enthalten sind auch wiederkehrende „Klassiker-Fragen", die z. T. bereits in SteuerStud 1/2021 S. 726 NWB DAAAH-56845 dargestellt wurden, jedoch für Ihre Vorbereitung auf die anstehende mündliche StB-Prüfung 2022 unerlässlich sind.

2 Achtes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 8.4.2008, BGBl 2008 I S. 666.

- Der *Syndikus-Steuerberater* schließt eine eigene Berufshaftpflichtversicherung ab.

Ergänzend ist hierbei zu beachten: Der Arbeitgeber muss die Angaben in der sog. *Arbeitgeberbescheinigung* bestätigen. Weiterhin muss der Syndikus-Steuerberater den *Beruf des Steuerberaters* zwar nicht sofort nach der Bestellung tatsächlich ausüben, hierzu aber die *Möglichkeit* haben, und der *grds. Wille muss vorhanden* sein. Mit der Bestellung wird der Syndikus-Steuerberater *Pflichtmitglied im zuständigen Versorgungswerk* und hat in jedem Fall den vorgesehenen Mindestbeitrag zu bezahlen. Aus der Bestellung zum Steuerberater und der Mitgliedschaft im Versorgungswerk folgt nicht automatisch eine Befreiung von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht. Sollte eine solche Befreiung nicht gewährt werden, besteht daher das Risiko einer Doppelmitgliedschaft in der gesetzlichen Rentenversicherung und im Versorgungswerk mit der Folge einer doppelten Beitragspflicht.

II. Tätigkeit des Steuerberaters

3. Wer ist zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt?

Die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen darf nur von Personen durchgeführt werden, die hierzu gesetzlich befugt sind (§ 2 StBerG). Die Befugnis zur *unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3 StBerG)* haben

- Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, niedergelassene Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer,
- Partnerschaftsgesellschaften, deren Partner ausschließlich die oben aufgeführten Personen sind, sowie
- Steuerberatungs-, Rechtsanwalts-, Wirtschaftsprüfungs- und Buchprüfungsgesellschaften.

Eine Befugnis zur *vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3a StBerG)* besteht darüber hinaus für Personen, die in einem anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat oder in der Schweiz beruflich niedergelassen sind und dort eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen nach dem Recht des Niederlassungsstaats besitzen. Der Umfang der Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen im Inland richtet sich in diesen Fällen nach dem Umfang dieser Befugnis im Niederlassungsstaat. Zur Ausübung ist eine vollständige, schriftliche Meldung Voraussetzung (§ 3a Abs. 2 Satz 2 StBerG).

Eine *beschränkte Hilfeleistung in Steuersachen (§ 4 StBerG)* besteht schließlich in den nachfolgenden Fällen:

- Notare i. R. ihrer Befugnisse nach der Bundesnotarordnung,
- Patentanwälte i. R. ihrer Befugnisse nach der Patentanwaltsordnung,
- Verwahrer und Verwalter fremden oder zu treuen Händen oder zu Sicherungszwecken übereigneten Vermögens, soweit sie hinsichtlich dieses Vermögens Hilfe in Steuersachen leisten,
- genossenschaftliche Prüfungs- und Spitzenverbände und genossenschaftliche Treuhandstellen, soweit sie i. R. ihres Aufgabenbereichs den Mitgliedern der Prüfungs- und Spitzenverbände Hilfe in Steuersachen leisten,
- Arbeitgeber, soweit sie für ihre Arbeitnehmer Hilfe bei lohnsteuerlichen Sachverhalten oder bei Sachverhalten des Familienleistungsausgleichs i. S. des EStG leisten, und
- Lohnsteuerhilfevereine, soweit sie für ihre Mitglieder Hilfe in bestimmten, gesetzlich festgelegten Steuersachen leisten.

4. Welche Ausnahmen vom Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen gibt es?

Gemäß *§ 6 StBerG* gibt es folgende Ausnahmen vom Verbot unbefugter Hilfeleistungen in Steuersachen:

- die Erstattung wissenschaftlich begründeter Gutachten,
- die unentgeltliche Hilfeleistung in Steuersachen für Angehörige i. S. des § 15 AO,
- die Durchführung mechanischer Arbeitsgänge bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, sowie
- das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung und das Fertigen der Lohnsteueranmeldungen, soweit diese Tätigkeiten verantwortlich durch Personen erbracht werden, die nach Bestehen der Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf oder nach Erwerb einer gleichwertigen Vorbildung mind. drei Jahre auf dem Gebiet des Buchhaltungswesens in einem Umfang von mind. 16 Wochenstunden praktisch tätig gewesen sind.

5. Ein selbständiger Bilanzbuchhalter schaltet folgende Werbeanzeige: „Erstelle Umsatzsteuervoranmeldungen, Buchführungen sowie Lohnsteueranmeldungen zu niedrigen Preisen". Ist diese Werbung zulässig?

Die Werbung ist nicht zulässig, da ein Bilanzbuchhalter gem. *§ 6 Nr. 4 StBerG* lediglich folgende Tätigkeiten verrichten darf:

- das Buchen laufender Geschäftsvorfälle,
- die laufende Lohnabrechnung und
- das Fertigen der Lohnsteueranmeldungen.

Diese Tätigkeit ist für Personen zulässig, die nach Bestehen der Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf oder nach Erwerb einer gleichwertigen Vorbildung mind. drei Jahre auf dem Gebiet des Buchhaltungswesens in einem Umfang von mind. 16 Wochenstunden praktisch tätig gewesen sind. Das Erstellen einer *Umsatzsteuervoranmeldung* ist einem Bilanzbuchhalter hingegen *nicht gestattet*. Die Werbung mit unzulässiger Hilfeleistung ist zudem *rechtswidrig*. Allerdings dürfen Bilanzbuchhalter auf ihre in § 6 StBerG genannten Befugnisse zur Hilfeleistung in Steuersachen hinweisen (§ 8 StBerG) und – sofern sie den anerkannten Abschluss „Geprüfter Bilanzbuchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalterin" oder „Steuerfachwirt/Steuerfachwirtin" erworben haben – unter dieser Bezeichnung werben.

6. Was ist der gesetzlich geregelte Tätigkeitsbereich des Steuerberaters?

In *§ 33 StBerG* sind die Vorbehaltsaufgaben der Steuerberater geregelt. Sie haben die Aufgabe,

- ihre Auftraggeber in Steuersachen zu beraten,
- sie zu vertreten sowie
- ihnen bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten und bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu

leisten. Dazu gehören auch die Hilfeleistung in *Steuerstrafsachen* und in *Bußgeldsachen* wegen einer Steuerordnungswidrigkeit sowie bei der Erfüllung von Buchführungspflichten, die aufgrund von Steuergesetzen bestehen, insbesondere die *Aufstellung von Steuerbilanzen und deren steuerrechtliche Beurteilung*.

III. Berufspflichten des Steuerberaters

7. Nennen Sie die Berufspflichten des Steuerberaters!

Die fünf allgemeinen Grundsätze der Berufsausübung eines Steuerberaters sind in *§ 57 Abs. 1 StBerG (= Generalklausel)* aufgeführt:

- Unabhängigkeit,
- Eigenverantwortlichkeit,
- Gewissenhaftigkeit,
- Verschwiegenheit und
- Verzicht auf berufswidrige Werbung.

Die *Generalnorm* der Berufsausübung stellt eine *Disziplinarvorschrift* dar. Verstöße gegen die Grundsätze der Berufsausübung können vom Vorstand der Berufskammer gerügt und berufsrechtlich geahndet werden. Sie lösen jedoch *keine zivilrechtlichen Folgen* aus.

Diese Berufspflichten werden im *ersten Teil der Berufsordnung (BOStB) konkretisiert*.

8. Ein Angestellter des Steuerberaters erzählt in seinem Bekanntenkreis, dass ein Prominenter Mandant der Kanzlei ist. Gibt es hier ein Problem?

Gemäß *§ 62 StBerG* haben Steuerberater ihre Mitarbeiter, die nicht selbst Steuerberater sind, zur Verschwiegenheit zu verpflichten. Die Verpflichtung ist *schriftlich* vorzunehmen. Außerdem sind die Mitarbeiter gem. *§ 5 Abs. 3 BOStB* über die einschlägigen Vorschriften zu unterrichten, d. h. insbesondere über

- § 102 AO (Auskunftsverweigerungsrecht in Steuersachen),
- § 203 Abs. 1 Nr. 3 und Abs. 3–5 StGB (Verletzung von Privatgeheimnissen),
- §§ 53 Abs. 1 Nr. 3 und Abs. 2 und 53a sowie § 97 StPO (Zeugnisverweigerungsrecht und Beschlagnahmeverbot im Strafprozess),
- §§ 383 Abs. 1 Nr. 6 und Abs. 3, 385 Abs. 2 ZPO (Zeugnisverweigerungsrecht im Zivilprozess),
- § 5 BDSG sowie die jeweiligen landesrechtlichen Datenschutzbestimmungen.

9. Welche Verpflichtungen treffen den Steuerberater aufgrund der Datenschutzgrundverordnung?

Die EU-Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) ist am 25.5.2018 in Kraft getreten. Für eine Steuerkanzlei ergeben sich folgende *Verpflichtungen*:

- Einrichtung eines Datenschutzleitfadens für die Kanzleimitarbeiter,
- Erstellung eines Verarbeitungsverzeichnisses,
- Erstellung eines Aufbewahrungs- und Löschkonzepts und
- Errichtung eines Meldesystems für Datenpannen.

Die Kanzleien müssen überdies prüfen, ob ein *Datenschutzbeauftragter* bestellt werden muss und ggf. eine *Datenschutz-Folgenabschätzung* durchzuführen ist. Außerdem müssen die *Auftragsdatenverarbeitungsverträge* (z. B. über die Kanzleisoftware) an die neuen Vorschriften *angepasst* werden.

10. Die Steuerfahndung will bei Ihnen die Mandantenakte beschlagnahmen. Was tun Sie?

Strittig ist, ob die vom Mandanten überlassenen Buchführungsunterlagen beschlagnahmt werden dürfen. *Gegen den Beschlagnahme- und Durchsuchungsbeschluss* sollte der Steuerberater *Beschwerde* einlegen und den gesuchten *Gegenstand*, der gem. § 107 StPO genau zu bezeichnen ist, *in einem versiegelten Umschlag übergeben*.

Unstreitig nicht beschlagnahmt werden dürfen Aufzeichnungen, die sich ein Steuerberater bei der Durchführung seines Auftrags macht (§ 97 Abs. 1 Nr. 2 StPO). Hingegen *dürfen* vom Mandanten *„ausgelagerte" Schriftstücke*, die der Steuerberater *nicht oder nicht mehr für die Bearbeitung benötigt*, beschlagnahmt werden.

Auf keinen Fall darf der Steuerberater Unterlagen *„freiwillig" herausgeben* (*§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB, § 57 StBerG*). Der Steuerberater soll zwar die den Mandanten betreffenden Unterlagen heraussuchen, diese dann aber beschlagnahmen lassen. Die Beschlagnahme als solche wird im Durchsuchungsprotokoll vermerkt.

11. Darf ein Steuerberater mit einer „kostenlosen Erstberatung" werben?

Nach *§ 64 Abs. 1 StBerG* sind Steuerberater bei Erfüllung der Vorbehaltsaufgaben an die Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV) gebunden. Diese sieht in *§ 21 StBVV* einen Gebührentatbestand für eine steuerliche Beratung vor. Die Möglichkeit einer kostenlosen Erstberatung sieht die StBVV aber weder in § 21 StBVV noch an anderer Stelle vor. Deshalb erweist sich die Werbung mit einer kostenlosen steuerlichen Erstberatung, die sich an einen unbestimmten Kreis von potenziellen Mandanten richtet, als *berufswidrig (§ 57 Abs. 1 StBerG)*. Gleichzeitig ist diese Werbung auch *wettbewerbswidrig i. S. des § 3 UWG*.

Nach *Literaturauffassung* ist im Bereich der vereinbaren Tätigkeiten demgegenüber eine kostenlose Erstberatung möglich. Auch aus Sicht der Rspr. zeichnet sich eine Lockerung ab: Zum Gebührenrecht der Rechtsanwälte existiert bereits aktuelle *BGH-Rspr.*, die eine kostenlose Erstberatung erlaubt. Ein Rechtsanwalt, der seinen Mandanten eine kostenlose Erstberatung anbietet, verstößt damit nicht gegen die Grundsätze anwaltlichen Gebührenrechts.[3]

12. Ein Steuerberater vertritt seit Jahren den Gesellschafter einer KG. Kann er auch das Mandat für die KG annehmen?

Der Steuerberater hat Interessenskollisionen mit dem Mandanten zu vermeiden (*§ 6 BOStB*). Die gleichzeitige Beratung einer Personen- oder Kapitalgesellschaft und deren Gesellschafter oder Geschäftsführer ist *grds. zulässig*[4]. Oftmals

3 BGH, Urteile v. 3.7.2017 - AnwZ (Brfg) 42/16 NWB LAAAG-50986, und v. 20.7.2017 - IX ZR 310/14 NWB HAAAG-53134.

4 Vgl. hierzu LG Bielefeld, Urteil v. 6.3.2015 - 17 O 6/14.

kann nur bei gleichzeitiger Vertretung von Gesellschafter und Gesellschaft die optimale steuerliche Behandlung beider erreicht werden.

Jedoch ist zu beachten, dass in Fällen, in denen die Interessen der verschiedenen Mandanten nicht mehr gleichgerichtet sind, eine *Interessenkollision* besteht, bei der der Berater nicht die Interessen des einen Mandanten gegenüber denen des anderen Mandanten bevorzugen oder benachteiligen darf. Was für die Gesellschaft oder einen Gesellschafter steuerlich günstig sein mag, kann sich für die andere Partei gerade als nachteilig erweisen. Allerdings ist nach *§ 6 Abs. 1 BOStB nur ein konkreter Interessengegensatz und nicht bereits die abstrakte Gefahr schädlich*. Ein konkreter Interessengegensatz tritt meist dann erst auf, wenn es zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern zu Konflikten kommt.

Der Berater muss somit genau darauf achten, was im Einzelnen Gegenstand seiner Tätigkeit ist und bis zu welcher Grenze die Interessen der gemeinsam vertretenen Mandanten noch gleichgerichtet sind. Stellt der Steuerberater nach sorgfältiger Prüfung im konkreten Einzelfall eine *Kollisionslage* fest, muss er sich auf eine nach *§ 6 Abs. 2 Satz 1 und 2 BOStB* vermittelnde Tätigkeit zwischen den Mandanten beschränken bzw. eines der Mandate niederlegen.

IV. Berufsrechtliche Maßnahmen

13. Erläutern Sie die berufsgerichtlichen Maßnahmen gem. § 90 und 91 StBerG. Wie stehen die berufsgerichtlichen Maßnahmen im Verhältnis zur Rüge?

- Die *Warnung (§ 90 Abs. 1 Nr. 1 StBerG)* ist die leichteste berufsgerichtliche Maßnahme und kommt meist bei erstmaligen geringfügigen Verfehlungen in Betracht.
- Der *Verweis (§ 90 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)* ist für mittlere Berufspflichtverletzungen vorgesehen und kann mit einer Geldbuße verbunden werden.
- Die *Geldbuße (§ 90 Abs. 1 Nr. 3 StBerG)* ist für schwere Berufspflichtverletzungen gedacht und kann *bis zu 50.000 €* betragen; sie fließt der Staatskasse zu.
  Beachte: Der Verweis kann auch in Kombination mit einer Geldbuße erteilt werden.
- Das *Berufsverbot für die Dauer von einem bis zu fünf Jahren (§ 90 Abs. 1 Nr. 4 StBerG)* wurde als neue Maßnahme durch das Achte Steuerberatungsänderungsgesetz[5] geschaffen.
- Die *Ausschließung aus dem Beruf (§ 90 Abs. 1 Nr. 5 StBerG)* ist die schwerste berufsgerichtliche Maßnahme, die es dem Betroffenen – vorbehaltlich einer Begnadigung – für mind. acht Jahre unmöglich macht, den Beruf als Steuerberater auszuüben.

Der Einleitung eines berufsgerichtlichen Verfahrens gegen einen Steuerberater oder Steuerbevollmächtigten steht es gem. *§ 91 StBerG* nicht entgegen, dass der Vorstand der Steuerberaterkammer ihm bereits wegen desselben Verhaltens eine *Rüge gem. § 81 StBerG* erteilt hat.

Hat das Landgericht den *Rügebescheid aufgehoben*, kann ein berufsgerichtliches Verfahren wegen desselben Verhaltens nur aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel eingeleitet werden.

Die *Rüge* wird mit der *Rechtskraft eines berufsgerichtlichen Urteils unwirksam*.

Im Übrigen kann der Vorstand der Steuerberaterkammer eine *Rüge* aussprechen (*§ 81 Abs. 1 StBerG*), wenn

- ein pflichtwidriges Verhalten des Steuerberaters vorliegt,
- die Schuld des Steuerberaters gering ist und
- ein Antrag auf Einleitung eines berufsgerichtlichen Verfahrens nicht erforderlich erscheint.

14. In welchen Fällen kann die Steuerberaterkammer die Bestellung zum Steuerberater widerrufen?

Zu unterscheiden ist zwischen der Rücknahme der Bestellung und dem Widerruf der Bestellung. Gemäß *§ 46 Abs. 2 StBerG* ist ein *Widerruf* in den folgenden Fällen möglich:

- bei Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit, die mit dem Beruf nicht vereinbar ist,
- dem Verlust der Fähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter infolge strafgerichtlicher Verurteilung,
- bei Nichtunterhaltung einer Haftpflichtversicherung,
- bei Nichtunterhaltung einer beruflichen Niederlassung,
- der Verlegung der beruflichen Niederlassung ins Ausland, ohne dass ein Zustellungsbevollmächtigter mit Wohnsitz im Inland benannt worden ist,
- bei Vermögensverfall oder
- aufgrund gesundheitlicher Gründe.

V. Fragen zum Gebührenrecht

15. Welche Zurückbehaltungsrechte bestehen bei ausstehenden Honorarforderungen?

Der Steuerberater *kann* seinem Auftraggeber die Herausgabe der Handakten *verweigern*, solange offene Honorarforderungen bestehen. Dies gilt *nicht*, soweit die Vorenthaltung der Handakten und der einzelnen Schriftstücke nach den Umständen *unangemessen* ist. Daher ist die Ausübung des Zurückbehaltungsrechts sowohl mit Blick auf die Handakte als auch hinsichtlich sonstiger möglicher Arbeitsergebnisse des Steuerberaters dann als unzulässig anzusehen, wenn für den Mandanten hieraus ein unverhältnismäßig hoher, auch bei Abwägung mit den Interessen des Steuerberaters nicht zu rechtfertigender Schaden resultieren würde. *Dokumente von Dritten* müssen herausgegeben werden.

Zu den *Handakten* gehören alle Schriftstücke, die der Berufsangehörige aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit

- von dem Auftraggeber (z. B. Buchführungsunterlagen, Rechnungen) oder
- für den Auftraggeber (Steuerbescheide, Schreiben des FA) erhalten hat.

Zu den Handakten gehören dagegen *nicht*:

- der Schriftwechsel mit dem Auftraggeber,
- die Schriftstücke, die dieser bereits in Urschrift oder Abschrift erhalten hat,

5 Achtes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes v. 8.4.2008, BGBl 2008 I S. 666.

- die zu internen Zwecken gefertigten Arbeitspapiere und
- Dokumente von Dritten.

16. Nennen Sie Beispiele für eine Zeitgebühr!

- Prüfung von Steuerbescheiden;
- Teilnahme an Betriebsprüfungen;
- Hilfeleistungen bei der Einrichtung einer Buchführung;
- Erteilung von Bescheinigungen;
- Vorarbeiten, die über das übliche Maß hinausgehen, bei Einnahmenüberschussrechnungen bzw. bei den Überschusseinkunftsarten;
- Arbeiten zur Feststellung des verrechenbaren Verlustes gem. § 15a EStG;
- Anfertigung einer Meldung über die Beteiligung an ausländischen Körperschaften, Vermögensmassen und Personenvereinigungen und an ausländischen Personengesellschaften;
- sonstige Anträge und Meldungen nach dem EStG;
- Anfertigung eines Antrags auf Stundung nach § 95 Abs. 2 EStG;
- Anfertigung eines Antrags auf Gewährung der Zulage nach Neubegründung der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 95 Abs. 3 EStG;
- Überwachung und Meldung der Lohnsumme sowie der Behaltensfrist i. S. des § 13a ErbStG;
- Berechnung des Begünstigungsgewinns i. S. des § 34a EStG (Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne).

17. Wie ist ein Einspruch abzurechnen?

Für Einsprüche, die *bis zum 30.6.2020 beauftragt* werden, ist eine Geschäftsgebühr zwischen 5/10 und 25/10 nach Tabelle E abzurechnen. Eine Gebühr von mehr als 13/10 einer vollen Gebühr kann nur gefordert werden, wenn die Tätigkeit umfangreich oder schwierig war. Erledigt sich der Einspruch ganz oder teilweise nach Rücknahme, Widerruf, Aufhebung, Änderung oder Berichtigung des angefochtenen Verwaltungsakts, ist zudem eine Erledigungsgebühr von 10/10 einer vollen Gebühr nach Tabelle E abzurechnen. Gegenstandswert ist der Wert des Interesses, d. h. regelmäßig die geringere Steuer.

Für Einsprüche, die *ab dem 1.7.2020 beauftragt* werden, ist das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (Nr. 2300 VV) analog anzuwenden. Der Rahmen liegt zwischen 0,5 und 2,5. Eine Gebühr von mehr als 1,3 kann nur gefordert werden, wenn die Tätigkeit umfangreich oder schwierig ist. Die Erledigungsgebühr beträgt 1,5. Die RVG-Tabelle führt zu durchschnittlich 6 % höheren Werten.

VI. Transparenzregister und Geldwäschegesetz (GwG)

18. Inwiefern wurde das Transparenzregister überarbeitet?[6]

Das Transparenzregister wurde *ab 2017* als *Auffangregister* konzipiert. Demnach galt nach § 20 Abs. 2 GwG die Pflicht zur Mitteilung an das Transparenzregister als erfüllt, wenn sich die relevanten Angaben zum wirtschaftlichen Berechtigten bereits aus elektronisch abrufbaren Dokumenten und Eintragungen aus dem Handels-, dem Partnerschafts- oder dem Genossenschafts- oder dem Vereins- oder dem Unternehmensregister ergeben (*Mitteilungsfiktion*). Dies hat in der Praxis dazu geführt, dass zahlreiche Rechtsträger von der Meldepflicht entbunden waren.

Seit der Weiterentwicklung des Transparenzregisters zu einem *Vollregister zum 1.8.2021*[7] entfällt die bisherige Mitteilungsfiktion. Dadurch werden zahlreiche Rechtsträger ihre wirtschaftlich Berechtigten aktiv an das Transparenzregister melden müssen. Für Rechtsträger, auf die bislang die Mitteilungsfiktion anzuwenden war, gelten verschiedene *Übergangsfristen (§ 59 Abs. 8 GwG)*:

- bei AG, SE, KGaA bis zum 31.3.2022,
- bei GmbH, Genossenschaft, europäischer Genossenschaft oder Partnerschaft bis zum 30.6.2022 und
- bei anderen Rechtsträgern bis zum 31.12.2022.

Verpflichtete nach § 2 Abs. 1 GwG müssen sich zudem – unabhängig von der Abgabe von Verdachtsmeldungen – bei der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (Financial Intelligence Unit – FIU) *elektronisch registrieren (§ 45 Abs. 1 Satz 2 GwG)*. Diese Pflicht besteht mit Inbetriebnahme des neuen Informationsverbundes der FIU, spätestens jedoch ab dem 1.1.2024 (§ 59 Abs. 6 GwG).

19. Welche allgemeinen Pflichten resultieren für Steuerberater aus dem GwG?

Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften fallen nach *§ 2 Nr. 12 GwG* unter den Kreis der *Verpflichteten*. Insbesondere folgende *Verpflichtungen* bestehen:

- *Risikoanalyse:* Steuerberater haben i. R. einer Risikoanalyse die Risikosituation der eigenen Kanzlei zu ermitteln. Hierbei sind insbesondere die gesellschaftsrechtliche Struktur der Kanzlei, die Mandantenstruktur (örtlich, überörtlich, bargeldintensiv, lediglich webbasierte Kontakte), die internen Prozesse (Weg von Auftragsannahme bis zur Auftragsausführung), das Leistungsprofil (Risiko insbesondere bei treuhänderischen Tätigkeiten), das Mitarbeiterprofil (Anzahl Berufsträger) und der Umgang mit ungewöhnlichen Sachverhalten zu berücksichtigen.
- *Identifizierung des Mandanten:* Mandanten und ggf. für diese auftretende Personen und wirtschaftlich Berechtigte sind vom Verpflichteten vor Begründung der Geschäftsbeziehung oder vor Durchführung einer Transaktion zu identifizieren. Die Identität ist anhand geeigneter Unterlagen (Personalausweis, Handelsregisterauszug) zu überprüfen, und die Identitätsfeststellung ist zu dokumentieren.
- *Implementierung interner Sicherungsmaßnahmen:* Sind mehr als zehn Berufsträger tätig, sind angemessene geschäfts- und kundenbezogene interne Sicherungsmaßnahmen zu etablieren. Dies sind insbesondere die Schaffung und Fortentwicklung geeigneter Maßnahmen zur

6 Vgl. hierzu auch Grädler, SteuerStud 12/2021 S. 817, 819 (Frage 6) NWB XAAAH-92302 sowie im simulierten Prüfungsgespräch von Fränznick, SteuerStud 12/2021 S. 812, 814 f. NWB NAAAH-92301.

7 Gesetz zur europäischen Vernetzung der Transparenzregister und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2019/1153 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Juni 2019 zur Nutzung von Finanzinformationen für die Bekämpfung von Geldwäsche, Terrorismusfinanzierung und sonstigen schweren Straftaten (Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz – TraFinG) v. 25.6.2021, BGBl 2021 I S. 2083.

Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung, die Überprüfung der Mitarbeiter auf deren Zuverlässigkeit sowie eine erstmalige und laufende Unterrichtung der Mitarbeiter über Typologien und aktuelle Methoden der Geldwäsche.

- *Bestellung eines Geldwäschebeauftragten:* Die Bestellung eines Geldwäschebeauftragten ist erst ab 30 Berufsträgern erforderlich.
- *Pflicht zur Abgabe von Verdachtsmeldungen (§ 43 GwG):* Liegen Tatsachen vor, die auf einen Bezug zur Geldwäsche hindeuten, oder kommt der Geschäftspartner seiner Offenlegungspflicht bzgl. wirtschaftlicher Berechtigung nicht nach, ist der Steuerberater zu einer Verdachtsmeldung verpflichtet. Die Verdachtsmeldung ist elektronisch an die FIU vorzunehmen. Sie kann nur dann aufgrund der beruflichen Verschwiegenheit unterlassen werden, wenn die relevanten Informationen von dem Steuerberater i. R. der Rechtsberatung oder Prozessvertretung erlangt wurden. Als (Steuer-)Rechtsberatung i. S. des GwG zählen auch alle Vorbehaltsaufgaben i. S. des § 33 StBerG. Einfache kaufmännische Hilfstätigkeiten, die Unterstützung bei den Buchführungsaufgaben und betriebswirtschaftliche Beratungen fallen dagegen nicht unter das Meldeprivileg. Hat der Steuerberater allerdings positive Kenntnis, dass der Mandant das Mandatsverhältnis gerade zum Zweck der Geldwäsche oder einer anderen Straftat nutzt oder genutzt hat, besteht stets – also auch i. R. einer Steuerrechtsberatung – eine Meldepflicht.

20. Muss sich der Steuerberater zu Beginn des Auftragsverhältnisses zwingend einen amtlichen Ausweis bzw. ein Dokument i. S. des § 12 GwG zur Identifizierung des Mandanten vorlegen lassen?

Steuerberater dürfen vereinfachte Sorgfaltspflichten im Hinblick auf Kunden, Transaktionen und Dienstleistungen oder Produkte anwenden, für die nur ein geringes Risiko der Geldwäsche oder der Terrorismusfinanzierung besteht. Unter diesen Umständen dürfen Steuerberater den Umfang der Maßnahme, die zur Erfüllung der allgemeinen Sorgfaltspflichten zu treffen sind, angemessen reduzieren sowie die Identitätsprüfung auf Basis sonstiger geeigneter Dokumente durchführen (*§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 GwG*). Zur Abwägung, ob im Einzelfall die allgemeinen Sorgfaltspflichten entsprechend reduziert werden dürfen, sind die in *Anlage 1 zum GwG* aufgeführten *„Faktoren für ein potenziell geringes Risiko"* heranzuziehen. Hierbei ist das Kundenrisiko bzgl. des Produkt-, Dienstleistungs-, Transaktions- oder Vertriebskanalrisikos sowie das geografische Risiko einzubeziehen.

Aus Nachweisgründen ist dennoch zu empfehlen, dass Steuerberater zu Beginn des Auftragsverhältnisses eine Kopie der Dokumente zu den Akten nehmen.

21. Welche immobilienbezogenen Meldepflichten bestehen für Steuerberater nach dem GwG?

§ 43 Abs. 6 GwG ermächtigt das *BMF*, Sachverhalte nach § 1 GrEStG zu bestimmen, die von Verpflichteten nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 und Nr. 12 GwG stets zu melden sind. Auf dieser Grundlage wurde die *Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien*[8] erlassen. Zum Adressatenkreis gehören insbesondere *Rechtsanwälte, Notare sowie Wirtschaftsprüfer und Steuerberater.*

Eine *Meldepflicht* gegenüber der FIU besteht bei

- Bezug zu Risikostaaten oder Sanktionslisten,
- Auffälligkeiten im Zusammenhang mit den beteiligten Personen oder dem wirtschaftlich Berechtigten,
- Auffälligkeiten im Zusammenhang mit einer Stellvertretung und
- Auffälligkeiten im Zusammenhang mit dem Preis oder einer Kauf- oder Zahlungsmodalität.

Preis, Kauf- oder Zahlungsmodalitäten gelten insbesondere als *auffällig*, wenn

- die Gegenleistung vollständig oder teilweise aus Barmitteln (mehr als 10.000 €), mittels Kryptowährungen oder über ein Bankkonto in einem Drittstaat beglichen wird,
- erheblich von dem tatsächlichen Verkehrswert abweicht, sofern nicht eine unentgeltliche Zuwendung vorliegt,
- vor Abschluss des Rechtsgeschäfts bezahlt wird (mehr als 10.000 €),
- vollständig oder teilweise von dritten Personen beglichen wird (mit Ausnahmen für Ehepartner, Verwandte, verbundene Unternehmen etc.).

Liegen Tatsachen vor, die in bestimmten Sachverhalten entkräften, dass ein Vermögensgegenstand aus einer strafbaren Handlung stammt, die eine Vortat der Geldwäsche darstellen könnte, oder dass der Erwerbsvorgang im Zusammenhang mit Terrorismusfinanzierung steht, besteht keine Pflicht zur Meldung.

VII. Gesetz zur Neuordnung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften[9]

22. Nennen Sie die wesentlichen Änderungen, die aus der Reform des Berufsrechts für steuerberatende Berufsausübungsgesellschaften resultieren!

- Rechtsformneutrale Ausgestaltung der Regelungen zur Zusammenarbeit von Steuerberatern (Berufsausübungsgesellschaften);
- Zulässigkeit sämtlicher deutscher, EU- und EWR-Rechtsformen;
- Erfordernis der aktiven Mitarbeit für Gesellschafter;
- Erweiterung des Kreises zulässiger Gesellschafter auf Angehörige der Freien Berufe i. S. des § 1 Abs. 2 PartG;
- Abschaffung des Mehrheitserfordernisses der bisherigen klassischen sozietätsfähigen Berufe (Gesellschafter- und Geschäftsführerkreis);
- Anwendung der Berufspflichten auch für berufsfremde Gesellschafter;
- Anhebung der Mindestversicherungssummen;

8 Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien v. 20.8.2020, BGBl 2020 I S. 1965.

9 Gesetz zur Neuordnung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der rechtsberatenden Berufe v. 7.7.2021, BGBl 2021 I S. 2363.

► Möglichkeit der Bildung von Bürogemeinschaften und Kooperationen mit sämtlichen Berufsgruppen.

23. Was ist eine „Berufsausübungsgesellschaft"?

Ab dem 1.8.2022 gelten gesetzliche Regelungen und Anforderungen einheitlich und rechtsformneutral für alle beruflichen Zusammenschlüsse. Dies bedeutet, berufliche Zusammenschlüsse von Steuerberatern, Rechtsanwälten und Patentanwälten werden unabhängig von der gewählten Rechtsform als „Berufsausübungsgesellschaften" bezeichnet (vgl. *§ 49 Abs. 2 StBerG n. F.*). Alle Berufsausübungsgesellschaften werden künftig *selbst Träger der Berufspflichten* sein. Die Gesellschaft muss daher durch geeignete Maßnahmen sicherstellen, dass berufsrechtliche Verstöße frühzeitig erkannt und abgestellt werden.

Auf Mehrheitserfordernisse in der Geschäftsführung der Berufsausübungsgesellschaft insgesamt wird verzichtet. Im Gegenzug sollen jedoch alle Mitglieder des Geschäftsführungs- und Vertretungsorgans zulassungspflichtiger Berufsausübungsgesellschaften sowie eines etwaigen Aufsichtsorgans Adressaten der Berufspflichten und Mitglieder der jeweiligen Kammer sein.

Die *„Steuerberatungsgesellschaft"* wird nur noch eine spezielle Ausgestaltungsform der Berufsausübungsgesellschaft sein, bei der Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte die Mehrheit der Stimmrechte innehaben. Für Steuerberatungsgesellschaften in der Rechtsform der *GmbH, AG, GmbH & Co. KG oder Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung* (PartGmbB) wird eine Anerkennung als Berufsausübungsgesellschaft notwendig. Hingegen muss bei einer *GbR, Partnerschaftsgesellschaft ohne Beschränkung der Berufshaftung (PartG) oder OHG* nicht zwingend ein Antrag auf Anerkennung als Berufsausübungsgesellschaft gestellt werden (§ 53 Abs. 1 Satz 2 StBerG n. F.); ein freiwilliger Antrag ist möglich (§ 53 Abs. 1 Satz 3 StBerG n. F.). Eine Anerkennung ist aber wiederum erforderlich, wenn Gesellschafter beteiligt sind, die *nicht* Steuerberater, Steuerbevollmächtige, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind oder einer Rechtsanwalts- oder Patentanwaltskammer angehören.

24. Erläutern Sie die Änderungen hinsichtlich der Berufshaftpflichtversicherung!

Zum einen werden Berufsausübungsgesellschaften verpflichtet, *neben der persönlichen Berufshaftpflichtversicherung der Gesellschafter*, eine *eigenständige Berufshaftpflichtversicherung* abzuschließen. Von der Neuregelung sind insbesondere nicht haftungsbeschränkte Gesellschaften betroffen, die sich freiwillig als Berufsausübungsgesellschaft anerkennen lassen.

Zum anderen entfällt die Verpflichtung, eine „angemessene" Versicherung abzuschließen. Im Gegenzug wurden allerdings die *Mindestversicherungssummen erhöht*. Für rechtsformbedingt nicht haftungsbeschränkte Berufsausübungsgesellschaften (insbesondere GbR, PartG) beträgt die Mindestversicherungssumme nun 500.000 €. Eine Mindestversicherungssumme in dieser Höhe galt für PartG bereits in der Vergangenheit. Für rechtsformbedingt haftungsbeschränkte Berufsausübungsgesellschaften (u. a. GmbH, GmbH & Co. KG, PartGmbB) gilt eine erhöhte Mindestversicherungssumme von 1 Mio. €. Die Grenze von 1 Mio. € galt bereits bislang für eine PartGmbB. Für Steuerberater oder Steuerberatungsgesellschaften in der Rechtsform der GmbH oder GmbH & Co. KG galt dagegen bislang eine Mindestversicherungssumme von lediglich 250.000 €. Für Einzel-Steuerberater verbleibt es unverändert bei einer Mindestversicherungssumme von 250.000 €.

Häufig vereinbaren Steuerberater mit ihren Mandanten eine *Haftungsbeschränkung durch Allgemeine Auftragsbedingungen*. Für eine wirksame Haftungsbegrenzung muss die vereinbarte Haftungsbeschränkung *mind.* der *vierfachen Mindestversicherungssumme* entsprechen. Daher erhöht sich der erforderliche Versicherungsschutz für eine Steuerberatungs-GmbH oder -GmbH & Co. KG von bislang 1 Mio. € auf 4 Mio. €. Für rechtsformbedingt nicht haftungsbeschränkte Berufsausübungsgemeinschaften erhöht sich die Mindestversicherungssumme bei der Verwendung von allgemeinen Auftragsbedingungen von 1 Mio. € auf 2 Mio. €. Für Einzel-Steuerberaterkanzleien verbleibt es bei der Verwendung von allgemeinen Auftragsbedingungen bei einer erhöhten Mindestversicherungssumme von 1 Mio. €.

VIII. Beratungs- und Hinweispflichten

25. Welche Beratungs- und Hinweispflichten resultieren für Steuerberater aus dem StaRUG?[10] Sehen Sie daneben neue geschäftliche Möglichkeiten für Steuerberater?

Nach *§ 102 StaRUG* haben Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Rechtsanwälte den Mandanten bei der Erstellung des Jahresabschlusses auf das Vorliegen eines möglichen Insolvenzgrundes nach §§ 17–19 InsO und sich daran anknüpfende Pflichten der Geschäftsleiter und Mitglieder der Überwachungsorgane hinzuweisen, wenn entsprechende Anhaltspunkte offenkundig sind und sie annehmen müssen, dass dem Mandanten eine mögliche Insolvenzreife nicht bewusst ist. Die gesetzliche Neuregelung seit 1.1.2021 ist eine *bloße Klarstellung*, da bereits nach der BFH-Rspr.[11] für Steuerberater i. R. der Erstellung des Jahresabschlusses eine Prüfungs- sowie ggf. Hinweis- und Warnpflicht bzgl. der Fortführungsfähigkeit des betroffenen Unternehmens besteht.

Neue Geschäftsmöglichkeiten für Steuerberater können insbesondere aus der *Sanierungsmoderation nach § 96 StaRUG* erwachsen. Im Rahmen des StaRUG wurde mit der Sanierungsmoderation ein dem Restrukturierungsverfahren vorgelagertes Verfahren geschaffen. Es handelt sich um ein nicht öffentliches Verfahren zur Unterstützung einer Einigung zwischen dem Schuldner und seinen Gläubigern. Ziel ist der Abschluss eines Sanierungsvergleichs, der durch das

10 Art. 1 (Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetz – StaRUG) des Gesetzes zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts (Sanierungs- und Insolvenzfortentwicklungsgesetz – SanInsFoG) v. 22.12.2020, BGBl 2020 I S. 3256; vgl. Pinter, SteuerStud 1/2022 S. 29, 31 (Frage 8 f.) NWB WAAAH-94132; Rennar, NWB-BB 10/2021 S. 309 NWB OAAAH-89863.

11 BGH, Urteil v. 26.1.2017 - IX ZR 285/14 NWB JAAAG-37973.

Restrukturierungsgericht weitgehend anfechtungsfest bestätigt werden kann. Das Verfahren wird auf Antrag des Schuldners eröffnet.

Das zuständige Restrukturierungsgericht bestellt eine geeignete, insbesondere geschäftskundige und von den Gläubigern und Schuldnern unabhängige natürliche Person als *Sanierungsmoderator*. Steuerberater können diese Aufgabe des Sanierungsmoderators übernehmen. Zentrale Aufgabe ist dabei, als neutrale Person die Vermittlung zwischen den Beteiligten zu fördern. Der Sanierungsmoderator muss dem Restrukturierungsgericht monatlich über die Art und Ursachen der wirtschaftlichen oder finanziellen Schwierigkeiten, den Kreis der in die Verhandlungen einbezogenen Gläubiger und sonstigen Beteiligten, den Gegenstand sowie die Ziele der Verhandlungen und den voraussichtlichen Fortgang berichten. Auf Basis dieses Berichts kann das Gericht einen Einblick in das Verfahren gewinnen und darauf aufbauend eine Entscheidung treffen.

26. Welche Pflichten bestehen für einen Steuerberater nach Beendigung des Mandatsverhältnisses gegenüber seinem ehemaligen Mandanten?

- Der Steuerberater muss seinen ehemaligen Mandanten *über laufende Fristen informieren und* über entsprechende *Risiken aufklären, die nur durch sofortiges Handeln vermieden werden können*.
- Der Steuerberater ist zur *Verschwiegenheit* hinsichtlich aller Umstände und Tatschen verpflichtet, die der Berater in Ausübung oder bei Gelegenheit seiner Berufstätigkeit anvertraut bekommen hat oder ihm auch nur bekannt geworden sind (*§ 5 BOStB*). Die Verschwiegenheitspflicht ist zeitlich nicht begrenzt und gilt damit über das Mandatsverhältnis hinaus weiter.
- Der Steuerberater hat seinen früheren Auftraggeber über *alle „wesentlichen" Vorgänge und Schriftstücke, die er erhält (oder absendet), zeitnah* auch nach Ende der Mandatsbeziehung zu *informieren (§ 13 Abs. 2 BOStB)*.

27. Welche Belehrungspflichten hat der Steuerberater gegenüber seinen Mandanten?

Nach der BGH-Rspr.[12] richten sich Inhalt und Umfang der Pflichten des steuerlichen Beraters nach dem konkret zwischen ihm und dem Mandanten geschlossenen *Vertrag*. Hierbei ist insbesondere zwischen einem beschränkten Mandat und einem Dauermandat zu unterscheiden:

- Ein *beschränktes Mandat* liegt vor, wenn der Steuerberater zur Beratung in einem klar definierten Aufgabenbereich tätig wird. Dies kann z. B. die Umstrukturierung eines Unternehmens, die Erstellung einer Erbschaftsteuererklärung oder der Lohnbuchhaltung sein, wenn der Mandant daneben keine weitere Beratung wünscht. Bei einem beschränkten Mandat bestehen lediglich *anlassbezogene Aufklärungs- und Hinweispflichten*. Das bedeutet, dass eine umfassende Belehrungspflicht nur für alle steuerlichen Fragen und Alternativen besteht, die aus dem konkreten Auftrag resultieren. Der Steuerberater muss den Mandanten nur dann in Bezug auf Umstände außerhalb des Mandats warnen, wenn ihm diese Umstände bekannt oder offenkundig sind.
- Ein *Dauermandat* besteht, wenn der Steuerberater sich um die üblichen Routinearbeiten kümmert und dem Mandanten auch zur Beratung in anderen Steuerrechtsfragen zur Verfügung steht. In diesem Fall hat der Steuerberater den Mandanten *bei jedweder steuerlichen Gestaltung zu beraten und zu belehren*.

Im Übrigen kann der Steuerberater für eine *nicht beauftragte Auskunft* mangels Auftrags keine Honorarrechnung stellen. Erst wenn der Mandant sich aufgrund der durch den Steuerberater erteilten Hinweise an den Berater mit einer Fragestellung wendet, kann aus der nachfolgenden Beratung ein Honoraranspruch resultieren.

28. Was ist die „Steuerberaterplattform"?

Mitglieder der Steuerberaterkammern sowie die in das Berufsregister eingetragenen Berufsausübungsgemeinschaften sind *ab dem 1.1.2023* verpflichtet, sich bei der noch zu errichtenden „Steuerberaterplattform" *mit einem Nutzerkonto* zu *registrieren*. Über die „Steuerberaterplattform" soll insbesondere die Identifizierung und Authentifizierung mit Bestätigung der Berufsträgereigenschaft der Berufsträger durchgeführt werden.

Zudem wird *zum 1.1.2023* ein *besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt)* eingerichtet. Nachrichten, die über die Postfächer versendet werden, werden mit einem vertrauenswürdigen Herkunftsnachweis versehen, der sowohl die Personenidentität als auch die Berufsträgereigenschaft bestätigt. Der Gesetzgeber bezweckt mit der Einführung des beSt insbesondere eine schnelle, sichere und kostengünstige Übertragung von elektronischen Dokumenten zu Gerichten, die Erreichbarkeit aller Steuerberater und Steuerbevollmächtigen sowie die Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr ohne Portokosten.

Im Rahmen eines förmlichen Vergabeverfahrens wurde die *DATEV eG* von der BStBK als technischer Dienstleister für die Entwicklung und den Betrieb der Steuerberaterplattform einschließlich des beSt beauftragt.

Die *gesetzlichen Grundlagen* finden sich im StBerG[13]. Dazu gehören insbesondere die nachfolgenden Paragraphen:

- *§ 86 Abs. 2 Nr. 10 StBerG:* Steuerberaterplattform als neue Aufgabe der BStBK;
- *§ 86c StBerG:* Registrierungspflicht, Identitätsnachweis und weitere Ermächtigungen;
- *§§ 86 Abs. 2 Nr. 11, 86d und 86e StBerG:* Einrichtung beSt für Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Berufsausübungsgesellschaften;
- *§ 86b Abs. 3 StBerG:* Eintragung ins Steuerberaterverzeichnis;
- *§ 86f StBerG:* Verordnungsermächtigung;
- *§ 157e StBerG:* Anwendungsvorschrift zur Steuerberaterplattform und zu den beSt.

12 BGH, Urteil v. 4.3.1987 - IVa ZR 222/85, NJW-RR 1987 S. 1375.

13 Art. 4 (Änderung des Steuerberatungsgesetzes) des Gesetzes zur Neuregelung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der rechtsberatenden Berufe v. 7.7.2021, BGBl 2021 I S. 2363.

29. Welche praxisrelevanten Rechtsdienstleistungen infolge der COVID-19-Pandemie sind für Steuerberater erlaubt und welche sind verboten?

Für Steuerberater besteht eine *Beratungs- und Vertretungsbefugnis* bei

- Fragen der Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft,
- Prüfung der bilanziellen Insolvenzreife,
- Fördermittelanträgen für Sofort- und Überbrückungshilfen einschließlich verwaltungsgerichtlicher Verfahren (§ 67 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3a VwGO n. F.[14]) sowie bei
- Beratung und Hilfestellung in Bezug auf Anträgen auf Kurzarbeitergeld.

Für Steuerberater besteht *keine Beratungs- und Vertretungsbefugnis* bei

- Widerspruchsverfahren auf Kurzarbeitergeld,
- Prüfung der zivilrechtlichen Wirksamkeit einer Rangrücktrittserklärung für die Klärung der Insolvenzreife einer Gesellschaft,
- arbeitsrechtlicher Beratung bspw. zu Homeoffice-Regelungen, Urlaubsabgeltung und Schutzmaßnahmen,
- Beratungen bzgl. der Auswirkungen des „COVID-19-Gesetzes“[15] auf das Recht zur Stundung und in Bezug auf Leistungsstörungen sowie bzgl. der Kündigungs- oder Stundungsmöglichkeiten von Miet- oder Darlehensverträgen in der Corona-Krise.

30. Beschreiben Sie das Spannungsverhältnis, in welchem sich Steuerberater bei der Erstellung von Lohnabrechnungen hinsichtlich sozialversicherungsrechtlicher Fragen befinden!

Im Rahmen einer Lohnabrechnung können sich sozialversicherungsrechtliche Fragestellungen insbesondere im Zusammenhang mit der *Prüfung der Höhe der Vergütung aufgrund gesetzlicher oder tarifvertraglicher Regelungen* sowie bei der *Prüfung des sozialversicherungsrechtlichen Status* ergeben. Diese Prüfungstätigkeiten werden von der Rspr.[16] als *Rechtsberatung* angesehen. Für Steuerberater soll insbesondere keine zulässige Nebentätigkeit gem. § 5 Abs. 1 RDG vorliegen. Der Steuerberater ist damit nicht befugt, seinen Mandanten bei diesen Fragestellungen zu beraten.

Um etwaige *Haftungsrisiken auszuschließen*, müssen Steuerberater allerdings ggf. bestehenden sozialversicherungsrechtlichen Beratungsbedarf erkennen und ihre Mandanten darauf hinweisen. Im Zweifel ist der Mandant an einen fachkundigen Dritten (Rechtsanwalt) zu verweisen.[17]

Auch die *Vertretung im Statusfeststellungsverfahren* bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung nach *§ 7a SGB IV* stellt eine unzulässige Rechtsdienstleistung dar.[18] Mandanten ist hier ebenfalls zu empfehlen, das Statusfeststellungsverfahren entweder persönlich durchzuführen oder einen Rechtsanwalt zu beauftragen.

In der *Praxis* erwarten viele Mandanten von ihrem Steuerberater allerdings auch eine Beratung hinsichtlich der Sozialversicherung. Der Berufsstand setzt sich daher für eine Erweiterung der Beratungs- und Vertretungsmöglichkeiten auch für sozialversicherungsrechtliche Themen ein.

WISSENSCHECK

Testen Sie jetzt Ihr Wissen mithilfe des **SteuerStud WissensChecks „Mündliche StB-Prüfung 2022 – Berufsrecht“,** NWB HAAAH-87690! Mithilfe des QR-Codes haben Sie direkt Zugriff auf dieses Online-Training:

Weiterführende Infos zu den WissensChecks und zum Anmeldeverfahren lesen Sie in SteuerStud 11/2021 S. 792, NWB DAAAH-87515, sowie SteuerStud 12/2021 S. 872, NWB BAAAH-92305.

Alle SteuerStud-Lernmaterialien zur Vorbereitung haben wir ferner auf einer Übersichtsseite, dem **PrüfungsCoach mündliche StB-Prüfung 2022**, unter NWB AAAAH-61764 für Sie zusammengestellt.

SteuerStud-Reihe: Mündliche StB-Prüfung 2022 – Wichtige Fragen und Antworten zu nicht-steuerlichen Themen	
100 wichtige Fragen und Antworten zum Bürgerlichen Recht	SteuerStud 11/2021 S. 754, NWB PAAAH-87511
60 wichtige Fragen und Antworten zum Handels- und Gesellschaftsrecht	SteuerStud 12/2021 S. 817, NWB XAAAH-92302
20 wichtige Fragen und Antworten zum Insolvenzrecht	SteuerStud 1/2022 S. 29, NWB WAAAH-94132
30 wichtige Fragen und Antworten zum Berufsrecht	SteuerStud 1/2022 S. 35, NWB GAAAH-94133
30 wichtige Fragen und Antworten zum Europarecht und Europäischen Steuerrecht	SteuerStud 2/2022
60 wichtige Fragen und Antworten zu den Themen VWL/BWL	SteuerStud 2/2022

AUTOREN

Dr. Andreas Krenzin,
Steuerberater und Geschäftsführer der Kastl & Dr. Krenzin GmbH & Co. KG StBG. Nebenberuflich ist er beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg als Dozent für die Fächer Bilanzsteuer- und Berufsrecht sowie als Fachautor tätig.

Dr. Martin Raßhofer,
Steuerberater und Niederlassungsleitung München bei der Kanzlei Plininger & Partner PartG mbB, Steuerberatung/Wirtschaftsprüfung, Mühldorf-München. Nebenberuflich ist er seit einigen Jahren beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg als Dozent für die Fächer Einkommensteuer und Berufsrecht tätig.

14 Art. 16 (Änderung der VwGO) des Gesetzes zur Modernisierung des notariellen Berufsrechts und zur Änderung weiterer Vorschriften v. 25.6.2021, BGBl 2021 I S. 2154.

15 Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht v. 27.3.2020, BGBl 2020 I S. 569.

16 Vgl. z. B. BSG, Urteil v. 5.3.2014 - B 12 R 4/12 R NWB HAAAE-72146; zur Berechtigung einer Steuerberaterin, als Bevollmächtigte in einem Statusfeststellungsverfahren nach § 7a SGB IV aufzutreten.

17 Vgl. schon BGH, Urteil v. 12.2.2004 - IX ZR 246/02 NWB IAAAC-00574.

18 BSG, Urteil v. 5.3.2014 - B 12 R 4/12 R NWB HAAAE-72146.

Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG

VZ/Wj. der Inanspruchnahme (2020) vor Anschaffung/Herstellung (2021–2023) gem. § 7g Abs. 1 EStG:

Wahlrecht zur außerbilanziellen Gewinnminderung i. H. von bis zu 50 % der voraussichtlichen AK/HK; max. Summe = 200.000 € je Betrieb im VZ/Wj. des Abzugs und den drei vorangegangen VZ/Wj. (§ 7g Abs. 1 Satz 4 EStG)

Bei Anschaffung/Herstellung (§ 7g Abs. 2 EStG)

Aktuelle Änderung durch das KöMoG:
Verlängerung der Investitionsfrist auf fünf Jahre für im VZ/Wj. 2017 beanspruchte IAB (§ 52 Abs. 16 Satz 3 EStG) und auf vier Jahre für im VZ/Wj. 2018 beanspruchte IAB (§ 52 Abs. 16 Satz 4 EStG)!

- Außerbilanzielle Gewinnerhöhung von **bis zu 50 %** der tatsächlichen AK/HK, max. jedoch i. H. des historischen IAB (Wahlrecht), § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG;
- gewinnmindernde Herabsetzung von **bis zu 50 %** der tatsächlichen AK/HK (Wahlrecht), max. jedoch i. H. des historischen IAB (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG).
  - ***Achtung:*** bei Inanspruchnahme der gewinnmindernden Herabsetzung der AK/HK → entsprechende Minderung der AfA-BMG!
  - Ggf. entsteht ein GWG/Sammelposten gem. § 6 Abs. 2, 2a EStG i. V. mit R 6.13 Abs. 2 Nr. 2 EStR.
  - AfA-Berechnung:
    - Planmäßig lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG oder (Wahlrecht nur im VZ/Wj. 2020 und 2021!) degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG (vgl. § 7g Abs. 5 EStG);
    - Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5, 6 EStG (***Achtung:*** Inanspruchnahme des IAB ist nicht Voraussetzung für Zulässigkeit der Sonderabschreibung!)

Bei IAB, die vor dem VZ/Wj. 2020 (also im VZ/Wj. 2017–2019) gewinnmindernd beansprucht wurden, gilt – weiterhin – Folgendes:

- Außerbilanzielle Gewinnerhöhung von bis zu **(nach wie vor nur) 40 %** der tatsächlichen AK/HK (Wahlrecht), max. jedoch i. H. des historischen IAB (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG, § 52 Abs. 16 Satz 1 EStG);
- gewinnmindernde Herabsetzung von bis zu **(nach wie vor nur) 40 %** der tatsächlichen AK/HK (Wahlrecht), max. jedoch i. H. des historischen IAB (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG, § 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).

Rückgängigmachung des IAB bei unterbliebener Investition (§ 7g Abs. 3 EStG)

- Rückwirkende gewinnerhöhende Korrektur des in Anspruch genommenen IAB;
- Verzinsung gem. § 233a AO (§ 233a Abs. 2 AO ist hier nicht anwendbar, § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG).

Spätere schädliche Verwendung des begünstigten WG (§ 7g Abs. 4 EStG)

VZ/Wj. vor Anschaffung/Herstellung:

- ggf. rückwirkende gewinnerhöhende Korrektur des in Anspruch genommenen IAB (nur wenn Investitionsfrist abgelaufen);
- Verzinsung gem. § 233a AO (§ 233a Abs. 2 AO ist hier nicht anwendbar, § 7g Abs. 4 Satz 4 EStG).

VZ/Wj. der Anschaffung/Herstellung:

- keine gewinnerhöhende Hinzurechnung des IAB;
- keine gewinnmindernde Herabsetzung der AK/HK;
- keine Sonderabschreibung i. S. von § 7g Abs. 5, 6 Nr. 2 EStG;
- Neuberechnung der planmäßigen AfA.

Weitere Hinweise

- Das Verbot, **rückwirkend** gewinnmindernd einen IAB für bereits angeschaffte/hergestellte WG zu beanspruchen, ist erst für IAB anwendbar, die in nach dem 31.12.2020 endenden Wj. beansprucht werden (**§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG i. V. mit § 52 Abs. 16 Satz 2 EStG**).
- Das Verbot, einen IAB gewinnmindernd im Gesamthandsvermögen (GHV) einer Personengesellschaft (PG) bzw. im Sonderbetriebsvermögen (SBV) eines Gesellschafters dieser PG zu beanspruchen **und** diesen IAB gegenläufig im SBV des Gesellschafters dieser PG bzw. im GHV der PG mit einer künftigen begünstigten Investition aufzulösen, ist erst für IAB anwendbar, die in nach dem 31.12.2020 endenden Wj. beansprucht werden (**§ 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG i. V. mit § 52 Abs. 16 Satz 2 EStG**).

Hans Priller
Dieses Schaubild können Sie auch aus der NWB Datenbank herunterladen, NWB VAAAH-94128. Es ergänzt die Fallstudie des Autors in SteuerStud 1/2022 S. 44, NWB QAAAH-94134. **Alle Schaubilder des Monats** finden Sie in einer **Übersicht** unter NWB AAAAE-37687.

Neuer Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG

Sechs prüfungs- und praxisrelevante Fälle

Hans Priller*

Die Grundidee des § 7g EStG besteht darin, kleinen und mittleren Unternehmen mithilfe vorgezogener Abschreibungen und damit verbundener Liquiditätsvorteile durch das Hinausschieben von Steuerlasten in die Zukunft Investitionen zu erleichtern. Investitionsabzugsbeträge (IAB) nach § 7g EStG[1] ermöglichen die Vorverlagerung von Abschreibungspotential in ein Wj. vor Anschaffung oder Herstellung begünstigter WG. Mithilfe der Abzugsbeträge, die zu einer Steuerstundung führen, können Mittel angespart und so die Finanzierung geplanter Investitionen erleichtert werden. Darüber hinaus besteht nach § 7g Abs. 5 EStG die Möglichkeit, für die Anschaffung oder Herstellung begünstigter WG Sonderabschreibungen in Anspruch zu nehmen. Um die Folgen der COVID-19-Pandemie steuerlich abzumildern, sind mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz[2], dem Jahressteuergesetz 2020[3] und zuletzt mit dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG)[4] die Regelungen zum IAB geändert worden.[5] Die nachfolgende Fallstudie veranschaulicht anhand von sechs prüfungs- und praxisrelevanten Fällen die wesentlichen Änderungen. Darüber hinaus hilft Ihnen die sich hieran anschließende Synopse (Rechtslage alt/neu) dabei, den Überblick zu behalten.

Die **Übersicht** des Autors, **Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG**, SteuerStud 1/2022 S. 3, NWB VAAAH-94128, ergänzt die nachfolgende Fallstudie.

FALL 1 Ihr Mandant, der Einzelunternehmer Müller (M), bilanziert und nimmt für das Wj. 2020 einen IAB i. H. von 20.000 € in Anspruch. Er plant, im Wj. 2023 eine neue Produktionsmaschine zu erwerben, deren voraussichtliche AK 40.000 € (netto) betragen sollen. Das Betriebsgrößenmerkmal gem. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG ist durchgängig erfüllt. Zudem will er eine Vollverzinsung i. S. von § 233a AO vermeiden und den IAB im Wj. der Investition auflösen. Ferner wünscht er eine Gewinnminimierung.

Fallvarianten:

a) Die Maschine wird im Januar 2023 tatsächlich für 40.000 €/netto erworben (Nutzungsdauer zehn Jahre); Kaufpreiszahlung erfolgt durch betriebliches Bankkonto unmittelbar nach Lieferung.
b) Die Maschine wird im Januar 2023 für 30.000 €/netto erworben; Kaufpreiszahlung erfolgt durch betriebliches Bankkonto unmittelbar nach Lieferung.
c) Die Anschaffung der Maschine unterbleibt.

Aufgaben:

a) Stellen Sie die bilanzsteuerrechtliche Auswirkung der Fallvarianten a)–c) bei M in den Wj. 2020 und 2023 dar. Soweit sich diese durch Buchungen dokumentieren lassen, geben Sie bitte die erforderlichen Buchungssätze an.
b) Wie hoch ist der Buchwert der Produktionsmaschine zum 31.12.2023 in den Varianten a) und b)?
c) Stellen Sie die Gewinnauswirkung durch eine Mehr- und Wenigerrechnung (G + V-Methode) nur für das Wj. 2023 dar; außerbilanzmäßige Korrekturen sind anzugeben.

LÖSUNG

Wj. 2020

Der IAB wurde im Wj. 2020 i. H. von 20.000 € (voraussichtliche AK/Maschine 40.000 € x 50 % = 20.000 €) zu Recht gewinnmindernd in Anspruch genommen (§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG).

Wj. 2023

Die Maschine ist notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR) und ein abnutzbares, bewegliches WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1 und 5 EStR, R 7.1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW.

---

* Dipl.-Finanzwirt (FH), examinierter Steuerberater, Dozent für Bilanzsteuerrecht beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg.

1 Vgl. zu dieser Thematik auch die Klausur von Sahm, SteuerStud 1/2022 S. 51 NWB AAAAH-94135.

2 Zweites Corona- Steuerhilfegesetz v. 29.6.2021, BGBl 2020 I S. 1512.

3 Jahressteuergesetz 2020 v. 21.12.2020, BGBl 2020 I S. 3096. Zu den Änderungen im Einzelnen vgl. die Fallstudie von Unterberg, SteuerStud 4/2021 S. 273 NWB BAAAH-69658.

4 Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) v. 25.6.2021 (BGBl 2021 I S. 2050) tritt mit Wirkung zum 1.1.2022 in Kraft. Es sieht darüber hinaus u. a. die Einführung des neuen § 1a KStG vor. Danach wird Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften sowie ihren Gesellschaftern ermöglicht, ertragsteuerlich und verfahrensrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft und deren nicht persönlich haftende Gesellschafter behandelt zu werden (vgl. zum vertiefenden Verständnis ausführlich die Fallstudie von Suck, SteuerStud 8/2021 S. 537 NWB XAAAH-81114, sowie zu Übungszwecken die Klausur: Steuer-Repetitor 12/2021 NWB LAAAH-92306).

5 Vgl. zu den Änderungen in Bezug auf den IAB ab 2020 kurz aber umfassend Happe, BBK 13/2021 S. 636 NWB WAAAH-81885. Machen Sie hierbei von der Möglichkeit Gebrauch, diesen Aufsatz als Freidokument aus der NWB Datenbank herunterzuladen. Ihr SteuerStud-Abo beinhaltet den kostenfreien Download von zwei Dokumenten pro Monat (z. B. Aufsätze) aus einem von Ihnen bislang nicht abonnierten NWB Themenpaket.

Fallvariante a)

- Das **Wahlrecht zur außerbilanzmäßigen Zurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG** i. H. von (50 % x 40.000 €/tatsächliche AK =) 20.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 20.000 € nicht überschritten) ist möglich.
- Das **Wahlrecht zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung der AK gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG** i. H. von (50 % x 40.000 € =) 20.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 20.000 € nicht überschritten) ist ebenfalls möglich.
- Außerdem besteht ein **Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5, 6 Nr. 1 EStG**.

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	40.000 €
Abzgl. Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 EStG	- 20.000 €
= AfA-BMG (§ 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG)	20.000 €
Abzgl. AfA zwingend nur linear gem. § 7 Abs. 1 Satz 1, 2 EStG (Anschaffung nach Wj. 2021!) = 20.000 € x 1/10 =	- 2.000 €
Abzgl. Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG (20.000 € x 20 % =)	- 4.000 €
= Bilanzansatz „Maschine" Steuerbilanz 31.12.2023	**14.000 €**

Buchungen im Wj. 2023

Maschine	40.000 €	an	Bank	47.600 €
VoSt	7.600 €			
Aufw. (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	20.000 €	an	Maschine	26.000 €
AfA plan.	2.000 €			
So-Abschreibung	4.000 €			

Gewinnauswirkung für das Wj. 2023

Mehr Aufwand (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	- 20.000 €
Mehr AfA plan.	- 2.000 €
Mehr So-Abschreibung	- 4.000 €
Mehr abm. Zurechnung	+ 20.000 €
Se.	**- 6.000 €**

Fallvariante b)

- Das **Wahlrecht zur außerbilanzmäßigen Zurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG** i. H. von (50 % x 30.000 €/tatsächliche AK =) 15.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 20.000 € nicht überschritten) ist möglich.
- Das **Wahlrecht zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung der AK gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG** i. H. von (50 % x 30.000 € =) 15.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 20.000 € nicht überschritten) ist ebenfalls möglich.
- Darüber hinaus besteht ein **Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5, 6 Nr. 1 EStG**.

In dieser Fallvariante kommt es zu einer **rückwirkenden gewinnerhöhenden Auflösung des historischen IAB im VZ/Wj. 2020** wegen zu niedriger Investition i. H. von 5.000 € (= historischer IAB 20.000 € im Wj. 2020 . /. Auflösung 15.000 € im Wj. 2023) gem. **§ 7g Abs. 3 Satz 1 EStG** (§ 7g Abs. 3 Satz 2 EStG enthält eine eigenständige materiell-rechtliche Korrekturvorschrift) und zur **Verzinsung gem. § 233a AO** (§ 233a Abs. 2a AO ist nicht anzuwenden, § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG).

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	30.000 €
Abzgl. Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 EStG	- 15.000 €
= AfA-BMG (§ 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG)	15.000 €
Abzgl. AfA zwingend nur linear gem. § 7 Abs. 1 Satz 1, 2 EStG (Anschaffung nach Wj. 2021!) = 15.000 € x 1/10 =	- 1.500 €
Abzgl. Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG (15.000 € x 20 % =)	- 3.000 €
= Bilanzansatz „Maschine" Steuerbilanz 31.12.2023	**10.500 €**

Buchungen im Wj. 2023

Maschine	30.000 €	an	Bank	35.700 €
VoSt	5.700 €			
Aufw. (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	15.000 €	an	Maschine	19.500 €
AfA plan.	1.500 €			
So-Abschreibung	3.000 €			

Gewinnauswirkung für das Wj. 2023

Mehr Aufwand (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	- 15.000 €
Mehr AfA plan.	- 1.500 €
Mehr So-Abschreibung	- 3.000 €
Mehr abm. Zurechnung	+ 15.000 €
Se.	**- 4.500 €**

Fallvariante c)

Hier kommt es zu einer **rückwirkenden gewinnerhöhenden Auflösung des historischen IAB** i. H. von 20.000 € im VZ/Wj. 2020 wegen fehlender Investition gem. **§ 7g Abs. 3 Satz 1 EStG** (§ 7g Abs. 3 Satz 2 EStG enthält eine eigenständige materiell-rechtliche Korrekturvorschrift) und zur **Verzinsung gem. § 233a AO** (§ 233a Abs. 2a AO ist nicht anzuwenden, § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG).

FALL 2 Der Einzelunternehmer Huber bilanziert und hat im Wj. 2017 zutreffend einen IAB i. H. von 20.000 € für die Anschaffung von begünstigten WG im Wj. 2021 in Anspruch genommen. Aufgrund der Corona-Krise wird die geplante Anschaffung im Wj. 2021 nicht durchgeführt. Die Anschaffung wird voraussichtlich im Wj. 2022 erfolgen.

Aufgabe: Stellen Sie die bilanzsteuerrechtlichen Auswirkungen dar. Gehen Sie dabei davon aus, dass im Wj. 2022 die Anschaffung eines nach § 7g EStG begünstigten WG tatsächlich erfolgt.

LÖSUNG IAB können **grds.** bis zum Ende des dritten auf das Wj. des jeweiligen Abzugs folgenden Wj. für begünstigte Investitionen verwendet werden. Anderenfalls sind sie im historischen Wj./VZ (hier 2017) rückgängig zu machen (**§ 7g Abs. 3 Satz 1 EStG**).

Abweichend von § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG **endet bei** in **nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2018 endenden Wj. beanspruchten IAB** die **Investitionsfrist** erst zum Ende des fünften auf das Wj. des Abzugs folgenden Wj. (**§ 52 Abs. 16 Satz 3 EStG**). Der IAB muss somit weder zum 31.12.2020 noch zum 31.12.2021 aufgelöst werden. Die Anschaffung kann „unschädlich" bis zum 31.12.2022 erfolgen.

FALL 3 Der Einzelunternehmer Laimer (L) bilanziert und hat im Wj. 2018 einen IAB i. H. von 20.000 € in Anspruch genommen. Im März 2021 erwirbt L einen Kran (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer acht Jahre) mit AK i. H. von 40.000 € (netto); Kaufpreiszahlung erfolgt vom betrieblichen Bankkonto unmittelbar nach Lieferung. Der Kran wird langfristig an den Bauunternehmer Maxi Bögler vermietet.

L hat zum 31.12.2018 ein BV i. H. von 220.000 €; der steuerliche Gewinn für das Wj. 2018 beläuft sich auf 250.000 €. Zum 31.12.2020 beträgt das BV 210.000 €; der steuerliche Gewinn für das Wj. 2020 beläuft sich auf 230.000 €.

L wünscht eine Gewinnminimierung. Der IAB soll jedoch soweit wie möglich im Jahr der Investition gewinnerhöhend aufgelöst werden, wenn insoweit eine gewinnmindernde Absetzung bei den AK erfolgen kann.

Aufgaben:

- Stellen Sie die bilanzsteuerrechtliche Auswirkung bei L in den Wj. 2018 und 2021 dar. Soweit diese sich durch Buchungen dokumentieren lassen, geben Sie bitte die erforderlichen Buchungssätze an.
- Wie hoch ist der Buchwert des Krans zum 31.12.2021?
- Stellen Sie die Gewinnauswirkung durch eine Mehr- und Wenigerrechnung (G + V-Methode) nur für das Wj. 2021 dar; außerbilanzmäßige Korrekturen sind anzugeben.

LÖSUNG

Wj. 2018

Der IAB wurde im Wj. 2018 zu Recht gewinnmindernd in Anspruch genommen (§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG). Das Betriebsgrößenmerkmal gem. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG a. F. ist im Wj. 2018 erfüllt (BV im Wj. 2018 lt. Sachverhalt 220.000 €; damit ist die BV-Grenze von 235.000 € nicht überschritten).

Wj. 2021

Der Kran ist notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR) und ein abnutzbares, bewegliches WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1 und 5 EStR, R 7.1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 EStR). Die Bewertung erfolgt vorliegend gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigen bzW/TW.

Die **langfristige Vermietung des Krans** ist hier eine **schädliche Verwendung (§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG a. F.)**. Die gesetzliche Neuregelung findet erstmals für IAB Anwendung, die in nach dem 31.12.2019 endenden Wj. in Anspruch genommen werden (**§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG**).

- Damit ist hier **kein Wahlrecht zur außerbilanzmäßigen Zurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG** (i. H. von *nur* 40 % x 40.000 € = 16.000 €) möglich.
- Daher besteht auch **kein Wahlrecht zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung der AK gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG** (i. H. von *nur* 40 % x 40.000 € = 16.000 €).
- Außerdem **entfällt** das **Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG**, da der Gewinn im Wj. 2020 die Grenze von 200.000 € übersteigt (Gewinn im Wj. 2020 lt. Sachverhalt 230.000 €; **§ 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG i. V. mit § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG**).

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG) = AfA-BMG (R 7.3 Abs. 1 Satz 1 EStR)	40.000 €
Wahlrecht zur linearen/degressiven AfA (§ 7 Abs. 1, 2 EStG) (Anschaffung im Wj. 2021!): ► Linear = 12,5 % p. a. (8 Jahre ND), § 7 Abs. 1 Satz 1, 2 EStG ► Degressiv = 2,5 x 12,5 % = 31,25 %; max. 25 % p. a. (§ 7 Abs. 2 Satz 1, 2 EStG)	
Hier abzgl. degr. 40.000 € x 25 % x $^{10}/_{12}$ p. r. t. (§ 7 Abs. 2 Satz 3 EStG) =	- 8.333 €
= Bilanzansatz „Kran" Steuerbilanz 31.12.2021	**31.667 €**

Beachte: Die Investitionsfrist für den IAB aus dem Wj. 2018 endet erst mit Ablauf des Wj. 2022 (**§ 52 Abs. 16 Satz 4 EStG**)!

Buchungen im Wj. 2021

Kran	40.000 €	an	Bank	47.600 €
VoSt	7.600 €			
AfA plan.	8.333 €	an	Kran	8.333 €

Gewinnauswirkung für das Wj. 2021

Mehr AfA plan.	- 8.333 €

FALL 4 Beim bilanzierenden Einzelunternehmer Wenzel (W) findet im September 2021 eine abgekürzte Außenprüfung für das Wj. 2019 statt. Der Betriebsprüfer erhöht den Gewinn des Wj. 2019 wegen nicht erklärten Betriebseinnahmen/netto um 20.000 €. W möchte im Nachhinein für das Wj. 2019 einen IAB i. H. von 20.000 € zur Kompensation der Mehrsteuern aufgrund der Außenprüfung in Anspruch nehmen. Der IAB soll im Wj. 2021 wieder gewinnerhöhend hinzugerechnet werden, da W bereits Mitte Mai des Wj. 2021 eine Maschine für 50.000 €/netto erworben hat (die Steuerbescheide ab dem VZ 2019 sind gem. § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen). Die Voraussetzungen des § 7g EStG werden grds. stets erfüllt.

Aufgabe: Ist die nachträgliche Beanspruchung des IAB für das Wj. 2019 möglich? Der Steuerbilanzansatz „Maschine" ist nicht zu berechnen.

LÖSUNG W kann für das **Wj. 2019** noch nachträglich einen gewinnmindernden IAB i. H. von 20.000 € (= 40 % x 50.000 € voraussichtliche AK) gem. **§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG a. F.** außerhalb der Bilanz beanspruchen. Die Voraussetzungen für eine Bilanzänderung gem. § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG müssen nicht vorliegen, weil es sich um eine außerbilanzielle Gewinnkorrektur handelt (R 4.4 Abs. 2 Satz 1 EStR i. V. mit H 4.4 Bilanzänderung 2. Spiegelstr. EStH). Der IAB kann auch nach der erstmaligen Steuerfestsetzung in Anspruch genommen werden.[6]

Die Neuregelung in **§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG**, nach der nachträgliche IAB für bereits angeschaffte WG nicht mehr im „Rahmen von Betriebsprüfungen" möglich sind, findet erstmals auf **IAB** Anwendung, die **in nach dem 31.12.2020 endenden Wj.** in Anspruch genommen werden (**§ 52 Abs. 16 Satz 2 EStG**). Daher ist diese Neureglung hier noch nicht einschlägig!

FALL 5 A und B sind je zur Hälfte am Vermögen und Ergebnis der A u. B-OHG (OHG) beteiligt. Die OHG ermittelt ihren Gewinn gem. § 4 Abs. 1, § 5 EStG. Im Wj. 2020 hat der Gesellschafter A in seinem Sonderbetriebsvermögen (SBV) einen IAB für künftige Investitionen i. H. von 50.000 € (voraussichtliche AK 100.000 €) zutreffend außerhalb der Sonderbilanz in Abzug gebracht. Im Februar 2021 erwirbt die OHG im Gesamthandsvermögen (GHV) eine Maschine (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer sechs Jahre) für AK i. H. von 80.000 € (netto); die Kaufpreiszahlung erfolgt vom betrieblichen Bankkonto der OHG unmittelbar nach Lieferung. Die Gesellschafter der OHG wünschen eine Gewinnminimierung und wollen die Gefahr einer Vollverzinsung i. S. von § 233a AO vermeiden. Der IAB soll soweit wie möglich im Investitionsjahr (Wj. 2021) aufgelöst werden. Die Gewinne der OHG (Summe Gesamthandsbilanzkreis, Ergän-

6 BMF, Schreiben v. 20.3.2017 - IV C 6 - S 2139-b/07/10002-02, BStBl 2017 I S. 423 NWB TAAAG-41398, Beck´sche Steuererlasse 1 § 7g/5, Rn. 21.

zungsbilanzkreise und Sonderbilanzkreise) unterschreiten in den Wj. ab 2019 stets die Grenze von 200.000 €.

Aufgaben:

- Stellen Sie die bilanzsteuerrechtliche Auswirkung bei der OHG im GHV und bei A im SBV dar. Soweit diese sich durch Buchungen dokumentieren lassen, geben Sie bitte die erforderlichen Buchungssätze an.
- Wie hoch ist der Buchwert der Maschine zum 31.12.2021?
- Stellen Sie die Gewinnauswirkung durch eine Mehr- und Wenigerrechnung (G + V-Methode) nur für das Wj. 2021 dar; außerbilanzmäßige Korrekturen sind anzugeben.

LÖSUNG Mit **Beschluss v. 15.11.2017**[7] hat der **BFH** entschieden, dass eine begünstigte Investition i. S. des § 7g EStG auch dann vorliegt, wenn bei einer Personengesellschaft der IAB vom Gesamthandsgewinn abgezogen wurde und die geplante Investition später von einem ihrer Gesellschafter vorgenommen sowie in dessen SBV aktiviert wird. Gleiches gilt für den Fall der Bildung eines IAB im Sonderbilanzkreis eines Gesellschafters und der späteren Anschaffung im Gesamthandskreis der Personengesellschaft.

Die **gesetzliche Neuregelung in § 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG**, die eine IAB-Investition nur noch im GHV bzw. SBV zulässt, in dem der IAB gewinnmindernd beansprucht wurde, ist erstmals für **IAB** anwendbar, die **in nach dem 31.12.2020 endenden Wj.** in Anspruch genommen werden (**§ 52 Abs. 16 Satz 2 EStG**).

Die Maschine ist notwendiges BV/GHV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 124 Abs. 1 HGB, R 4.2 Abs. 2 Satz 1 EStR) und ein abnutzbares, bewegliches WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1 und 5 EStR, R 7.1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW.

- Damit ist hier im Wj. 2021 das **Wahlrecht zur außerbilanzmäßigen Zurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG** i. H. von (50 % x 80.000 €/tatsächliche AK =) 40.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 50.000 € nicht überschritten) im GHV der OHG möglich (§ 52 Abs. 16 Satz 1, 2 EStG).
- Das **Wahlrecht zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung der AK gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG** i. H. von (50 % x 80.000 € =) 40.000 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 50.000 € nicht überschritten) ist ebenfalls im OHG/GHV möglich (§ 52 Abs. 16 Satz 1, 2 EStG).
- Außerdem besteht das **Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5, 6 Nr. 1 EStG** im OHG/GHV.

In diesem Fall erfolgt eine **rückwirkende Auflösung des historischen IAB im VZ/Wj. 2020 im SBV/A** wegen zu niedriger Investition i. H. von 10.000 € (= historischer IAB 50.000 € im Wj. 2020 ./. Auflösung 40.000 € im Wj. 2021) gem. **§ 7g Abs. 3 Satz 1 EStG** (§ 7g Abs. 3 Satz 2 EStG enthält eine eigenständige materiell-rechtliche Korrekturvorschrift) und die **Verzinsung gem. § 233a AO** (§ 233a Abs. 2a AO ist nicht anzuwenden, § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG).

Obwohl die Investitionsfrist hier erst im Wj. 2023 endet, ist die rückwirkende gewinnerhöhende **Auflösung bereits im VZ/Wj. 2020** vorzunehmen, um eine künftige drohende Vollverzinsung soweit als möglich zu vermeiden.

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	80.000 €
Abzgl. Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 EStG	- 40.000 €
= AfA-BMG (§ 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG)	40.000 €

AfA-Wahlrecht zwischen linear/degressiv
gem. § 7 Abs. 1, 2 EStG (Anschaffung im Wj. 2021!):

- Linear = 16,67 % p. a. (6 Jahre ND), § 7 Abs. 1 Satz 1, 2 EStG
- Degressiv = 2,5 x 16,67 % = 41,68 %, max. 25 % p. a. (§ 7 Abs. 2 Satz 1, 2 EStG)

Hier abzgl. degr. 40.000 € x 25 % x $^{11}/_{12}$ p. r. t. (§ 7 Abs. 2 Satz 3 EStG) =	- 9.167 €
Abzgl. Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG = 40.000 € x 20 % =	- 8.000 €
= Bilanzansatz „Maschine“ Steuerbilanz OHG/GHV 31.12.2021	**22.833 €**

Buchungen im Wj. 2021 (OHG/GHV)

Maschine	80.000 €	an	Bank	95.200 €
VoSt	15.200 €			
Aufw. (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	40.000 €	an	Maschine	57.167 €
AfA plan.	9.167 €			
So-Abschreibung	8.000 €			

Gewinnauswirkung für das Wj. 2021 (OHG/GHV)

Mehr Aufwand (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	- 40.000 €
Mehr AfA plan.	- 9.167 €
Mehr So-Abschreibung	- 8.000 €
Mehr abm. Zurechnung	+ 40.000 €
Se.	**- 17.167 €**

FALL 6 Die Firma X u. Y-OHG (OHG) erwarb im April 2021 einen ausschließlich betrieblich genutzten Laptop zum Preis von 1.500 € zzgl. 285 € USt. Eine ordnungsgemäße Rechnung liegt vor. Die Bezahlung erfolgte durch Banküberweisung. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt zutreffend drei Jahre.

Bisherige Buchung:

Laptop	1.500 €	an	Bank	1.785 €
VoSt	285 €			
AfA plan.	375 €	an	Laptop	375 €

Der Buchhalter errechnete die degressive AfA mit (1.500 € x 25 % =) 375 €.

Darüber hinaus ist zu beachten:

- Die OHG hat im Wj. 2017 bereits einen IAB i. H. von 800 € (= 40 % von 2.000 € [damals voraussichtliche AK]) in Anspruch genommen.
- Künftige Investitionen ab dem Wj. 2022 sind derzeit nicht geplant.
- Die OHG ist zum vollen VoSt-Abzug berechtigt und erfüllt stets die Voraussetzungen des § 7g EStG!
- Die OHG will auf jeden Fall das Risiko einer Vollverzinsung i. S. von § 233a AO vermeiden (1. Priorität).
- Die Firma der OHG ist mit einem Kalender-Wj. im Handelsregister eingetragen und wünscht zudem eine Gewinnminimierung (2. Priorität).

7 BFH, Beschluss v. 15.11.2017 - VI R 44/16, BStBl 2019 II S. 466 NWB AAAAG-73188.

Aufgaben:

1. Stellen Sie die ertrag- und bilanzsteuerrechtlichen Auswirkungen des o. g. Sachverhalts bei der OHG im Wj. 2017 und 2021 dar. Soweit sich diese durch Buchungen dokumentieren lassen, geben Sie bitte die erforderlichen Buchungssätze an.
2. Wie hoch ist der Buchwert des Laptops zum 31.12.2021?
3. Stellen Sie die Gewinnauswirkung durch eine Mehr- und Wenigerrechnung (G + V-Methode) nur für das Wj. 2021 dar; außerbilanzmäßige Korrekturen sind anzugeben.

LÖSUNG Der Laptop ist notwendiges BV/GHV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 124 Abs. 1 HGB, R 4.2 Abs. 2 Satz 1 EStR). Es liegt bewegliches, abnutzbares AV vor (R 6.1 Abs. 1 Satz 1 und 5 EStR, R 7.1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 EStR, § 247 Abs. 2 HGB). Die Bewertung erfolgt grds. gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 253 Abs. 1 und 3 HGB mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren TW/bzW.

- Damit ist hier im Wj. 2021 das **Wahlrecht zur außerbilanzmäßigen Zurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG** i. H. von (nur) (40 % x 1.500 €/tatsächliche AK =) 600 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 800 € nicht überschritten) im GHV der OHG möglich (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
- Das **Wahlrecht zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung der AK gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG** i. H. von (nur) (40 % x 1.500 € =) 600 € (Höchstbetrag historischer IAB i. H. von 800 € nicht überschritten) ist ebenfalls im OHG/GHV möglich (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
- Außerdem besteht das **Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5, 6 Nr. 1 EStG** im OHG/GHV.

Für die nach § 7 Abs. 1 EStG anzusetzende Nutzungsdauer **kann** (Wahlrecht) für **„Computerhardware“** eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden[8]. Zu den betroffenen WG gehört u. a. auch ein Laptop.[9] Somit können die „verbleibenden AK“ (s. u.) für den Laptop in voller Höhe als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG abgezogen werden.

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	1.500 €
Abzgl. Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 EStG	- 600 €
Verbleibende AK/AfA-BMG (§ 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG)	900 €
AfA-Wahlrecht zwischen linear/degressiv (§ 7 Abs. 1, 2 EStG) oder Sammelposten gem. § 6 Abs. 2a EStG i. V. mit R 6.13 Abs. 2 Nr. 2 EStR (vorliegend nur Wj.-bezogenes Wahlrecht[10]) oder Vollabschreibung gem. BMF-Schreiben v. 26.2.2021[11] möglich; hier abzgl. Vollabschreibung bzgl. „verbleibende AK“	- 900 €
= Bilanzansatz „Laptop“ Steuerbilanz OHG/GHV 31.12.2021	**0 €**

Der nicht hinzugerechnete historische IAB i. H. von 200 € (= historischer IAB 800 € im Wj. 2017 ./. Auflösung 600 € im Wj. 2021) **„muss“** hier rückwirkend im Wj./VZ 2017 gewinnerhöhend aufgelöst und verzinst werden (**§ 7g Abs. 3 Satz 1 EStG [§ 233a Abs. 2 AO ist nicht anzuwenden, § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG]**), um soweit als möglich eine weitere Vollverzinsung i. S. von § 233a AO zu vermeiden. Dies ist trotz der Tatsache, dass durch die „Corona-Gesetzgebung“ die grds. dreijährige Auflösungsfrist (hier Wj. 2020) um zwei Jahre (also hier bis Wj. 2022) verlängert wurde (§ 52 Abs. 16 Satz 3 EStG), zu beachten! Insoweit enthält § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG eine eigene materiell-rechtliche Korrekturnorm.

Buchungen im Wj. 2021

Laptop	375 €	an	AfA plan.	375 €
Aufw. (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	600 €	an	Laptop	1.500 €
EDV-Aufwand/Vollabschreibung	900 €			

Gewinnauswirkung für das Wj. 2021

Weniger AfA plan.	+ 375 €
Mehr Aufwand (§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG)	- 600 €
Mehr EDV-Aufwand/Vollabschreibung	- 900 €
Mehr abm. Zurechnung	+ 600 €
Se.	**- 525 €**

8 BMF, Schreiben v. 26.2.2021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 1, Beck´sche Steuererlasse 1 § 7/4.
9 BMF, Schreiben v. 26.2.2021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 2, 3.
10 Vgl. BMF, Schreiben v. 30.9.2010 - IV C 6 - S 2180/09/10001, BStBl 2010 I S. 755 NWB LAAAD-53133, Beck´sche Steuererlasse 1 § 6/28, Rn. 7.
11 BMF, Schreiben v. 26.2.2021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616.

Änderungen des § 7g EStG durch das JStG 2020 und KöMoG 2021 *(Synopse)*

„Alte“ Rechtslage bzw. Regelungen	„Neue“ Rechtslage bzw. Regelungen
§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG: Für die Inanspruchnahme des IAB müssen die Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzung erfüllt sein, d. h. im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und dem Folgejahr muss ► die betriebliche Nutzung mind. 90 % betragen und ► das begünstigte WG muss in einer inländischen Betriebsstätte verbleiben.	***§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG n. F.:*** Für die Inanspruchnahme des IAB müssen die Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzung erfüllt sein, d. h. im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und dem Folgejahr muss ► die betriebliche Nutzung mind. 90 % betragen und ► das begünstigte WG muss in einer inländischen Betriebsstätte verbleiben **oder** ► **das begünstigte WG wird vermietet.** → Inanspruchnahme des IAB erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).

Der IAB betrug bis zu 40 % der voraussichtlichen AK/HK des begünstigten WG.	Der IAB beträgt bis zu **50 %** der voraussichtlichen AK/HK des begünstigten WG. → Inanspruchnahme des IAB erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
§ 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG: Maßgeblich waren bisher die Größenmerkmale und zwar zum Ende des jeweiligen Wj., d. h. ► bei einem Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) oder bei selbständiger Arbeit (§ 18 EStG), die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermittelten, durfte das BV (Kapital) max. 235.000 € betragen, ► bei einer Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) durfte der (Ersatz-) Wirtschaftswert max. 125.000 € betragen, oder ► bei einem Gewerbebetrieb, einer selbständigen Tätigkeit oder einer Land- und Forstwirtschaft, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt haben, durfte der Gewinn max. 100.000 € betragen.	***§ 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG n. F.:*** **Nunmehr ist einzig die Gewinngrenze maßgeblich, d. h.** ► **es muss eine Gewinnermittlung nach § 4 oder § 5 EStG vorliegen und** ► **im Wj., in dem der IAB in Anspruch genommen werden soll (ohne Berücksichtigung des IAB nach Satz 1 und der Hinzurechnungen nach Abs. 2), darf der steuerliche Gewinn max. 200.000 € betragen.** → Inanspruchnahme eines IAB für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden; aber bei abweichenden Wj. ist die Neuregelung spätestens für Wj. anzuwenden, für die der IAB in einem nach dem 17.7.2020 endenden Wj. in Anspruch genommen wird (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG: Die Hinzurechnung des IAB für die Anschaffung/Herstellung eines begünstigten WG konnte außerbilanziell gewinnerhöhend i. H. von bis zu 40 % der tatsächlichen AK/HK des begünstigten WG vorgenommen werden, max. aber i. H. des existenten, in früheren Wj. gebildeten IAB.	***§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG n. F.:*** Die Hinzurechnung des IAB für die Anschaffung/Herstellung eines begünstigten WG kann außerbilanziell gewinnerhöhend i. H. von bis zu **50 %** der tatsächlichen AK/HK des begünstigten WG vorgenommen werden, max. aber i. H. des existenten, in früheren Wj. gebildeten IAB. → Inanspruchnahme des IAB erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
---	***§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG n. F.:*** **Die nachträgliche Geltendmachung eines IAB (*bei bereits eingetretener Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung oder der erstmaligen gesonderten bzw. einheitlichen und gesonderten Feststellung*) nach Abs. 1 ist nur noch möglich, wenn zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme das begünstigte WG noch nicht angeschafft oder hergestellt worden ist. Hiermit soll vermieden werden, dass insbesondere i. R. von Betriebsprüfungen der IAB genutzt wird, um das Betriebsprüfungsergebnis abzumildern, obwohl die Investition schon erfolgt ist. Ein IAB kann daher rückwirkend – entsprechend dem Investitionsanreiz der gesetzlichen Regelung – nur in Anspruch genommen werden, wenn die Investition noch nicht durchgeführt wurde.** → Anwendung erstmals für Wj., für die ein IAB in einem nach dem 31.12.2020 endenden Wj. in Anspruch genommen wird (§ 52 Abs. 16 Satz 2 EStG).
§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG: Die tatsächlichen AK/HK des begünstigten WG konnten um bis zu 40 % innerhalb der Bilanz gewinnmindert abgestockt werden, max. jedoch i. H. der Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG.	***§ 7g Abs. 2 Satz 3 EStG n. F.:*** Die tatsächlichen AK/HK des begünstigten WG können um bis zu **50 %** innerhalb der Bilanz gewinnmindert abgestockt werden, max. jedoch i. H. der Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG. → Inanspruchnahme des IAB erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
§ 7g Abs. 4 Satz 1 EStG: Wird gegen die Verbleibens- und/oder Nutzungsvoraussetzungen (s. § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG) verstoßen, sind die in § 7g Abs. 4 EStG genannten Korrekturmaßnahmen durchzuführen.	***§ 7g Abs. 4 Satz 1 EStG n. F.:*** Wird gegen die Verbleibens- und/oder Nutzungsvoraussetzungen verstoßen **oder wird die Vermietung nicht im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung und im Folgejahr beibehalten,** sind die in § 7g Abs. 4 EStG genannten Korrekturmaßnahmen durchzuführen.

	→ Anwendung der Neuregelung (d. h. inkl. Vermietung) erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden, und wenn der IAB nach dem 31.12.2019 in Anspruch genommen wurde (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
§ 7g Abs. 6 EStG: Eine Sonderabschreibung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn ► zum Ende des der Anschaffung/Herstellung des begünstigten WG vorangehenden Wj. die Größenmerkmale gem. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG erfüllt waren und ► im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie im Folgejahr für das begünstigte WG die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen des § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG erfüllt waren.	***§ 7g Abs. 6 EStG n. F.:*** Eine Sonderabschreibung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn ► **im Wj., welches der Anschaffung/Herstellung des begünstigten WG vorangeht, die Gewinngrenze eingehalten wird, d. h. der Gewinn bei Gewinnermittlung nach § 4 oder § 5 EStG im Wj. max. 200.000 € beträgt,** und ► im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie im Folgejahr für das begünstigte WG die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen erfüllt sind **oder** ► **eine Vermietung des begünstigten WG durchgeführt wird.** → Anwendung erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2019 enden; die Gewinngrenzen sind aber zudem – bei Inanspruchnahme der Sonderabschreibung – spätestens für Wj. anzuwenden, die nach dem 17.7.2020 enden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).
---	***§ 7g Abs. 7 Satz 2 ff. EStG n. F.:*** **Der BFH hat entschieden, dass ein IAB, der im GHV einer Personengesellschaft in Abzug gebracht worden ist, auch für das SBV genutzt werden kann und umgekehrt.** **Dem hat der Gesetzgeber mit der vorliegenden gesetzlichen Regelung einen Riegel vorgeschoben, so dass ein im GHV in Abzug gebrachter IAB auch nur im GHV angewandt werden kann (gewinnerhöhende Hinzurechnung und gewinnmindernde Abstockung der AK/HK bzw. analog im SBV).** → Anwendung erstmals für Wj., für die ein IAB in einem nach dem 31.12.2020 endenden Wj. in Anspruch genommen wird (§ 52 Abs. 16 Satz 2 EStG).
---	**Bei IAB, die im Wj. 2017 in Abzug gebracht worden sind und bei denen die Investitionsfrist nach drei Jahren ablaufen würde/abgelaufen wäre, wird die Frist um zwei Jahre verlängert, so dass der Investitionszeitraum insges. fünf Jahre beträgt (letztes Wj. ≈ 2022 [§ 52 Abs. 16 Satz 3 EStG]).** **Bei IAB, die im Wj. 2018 in Abzug gebracht worden sind und bei denen die Investitionsfrist nach drei Jahren ablaufen würde/abgelaufen wäre, wird die Frist um ein Jahr verlängert, so dass der Investitionszeitraum insges. vier Jahre beträgt (letztes Wj. ≈ 2022 [§ 52 Abs. 16 Satz 4 EStG]).** ***WICHTIG:* IAB, die in den Wj. vor 2020 (also 2017, 2018 und 2019) in Abzug gebracht worden sind, können *nur mit bis zu 40 %* (*nicht bis zu 50 %!)* der tatsächlichen AK/HK im Investitionsjahr (z. B. Wj. 2021) außerhalb der Bilanz gewinnerhöhend zugerechnet und innerhalb der Bilanz gewinnmindernd abgesetzt werden (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG).**

AUTOR

Hans Priller,
Dipl.-Finanzwirt (FH), examinierter Steuerberater, Dozent für Bilanzsteuerrecht beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg.

Übungsklausur aus dem Bilanzsteuerrecht

Einzelunternehmen Anton Apfel

Daniel Sahm*

Die nachfolgende Übungsklausur mittleren Schwierigkeitsgrads unterstützt Kandidaten bei der Vorbereitung auf die StB-Prüfung. Der Fokus liegt dabei u. a. auf der korrekten Anwendung der Regelungen zum Investitionsabzugsbetrag (IAB) nach § 7g EStG[1]. Darüber hinaus werden folgende Themen behandelt: Herstellung des Bilanzenzusamnenhangs, Überführung eines Wirtschaftsguts in eine ausländische Betriebsstätte, Abschreibung von Computerhardware und -software, ERP Software sowie Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz. Für die Bearbeitung der Klausur sollten drei Zeitstunden avisiert werden. Rechtsstand der Übungsklausur ist Dezember 2021.

I. Sachverhalt

Der Kaufmann Anton Apfel (AA) betreibt seit 1993 als Einzelunternehmer auf eigenen und gemieteten Grundstücken in Bamberg die Produktion von Infrarotkabinen.

Die Gewinnermittlung erfolgt nach § 5 Abs. 1 EStG. Das Kj. und das Wj. stimmen überein. Etwa erforderliche Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG werden geführt.

Die Voraussetzungen des § 7g EStG liegen vor. AA hat in den Wj. 2019 und 2020 jeweils einen IAB i. H. von 80.000 € gewinnmindernd in Anspruch genommen. Die IAB aus den jeweiligen Wj. sollen ggf. nur in dem in den Einzelsachverhalten geschilderten Umfang aufgelöst werden.

AA ist voll zum Vorsteuerabzug berechtigt. Er versteuert seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten mit dem Steuersatz von 19 %. Die Belege der Buchführung liegen vor, und die Aufzeichnungspflichten wurden beachtet (sämtliche Eingangsrechnungen sind i. S. des § 14 UStG ordnungsgemäß).

AA wünscht für jedes Wj. einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn (1. Priorität) und handelsrechtlich einen möglichst hohen Jahresüberschuss (2. Priorität).

Er hat Sie gebeten, den Jahresabschluss für das Wj. 2021 zu erstellen. Gehen Sie hierbei davon aus, dass Sie diese Arbeit bis zum 30.4.2022 erledigen werden/erledigt haben.

Zu beurteilen sind in diesem Zusammenhang die nachfolgenden Einzelsachverhalte:

1. Überführung Produktionsmaschinen in ausländische Betriebsstätten

Im September 2020 hatte AA zwei Produktionsmaschinen (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer acht Jahre) zu einem Preis von jeweils 100.000 € zzgl. 19.000 € USt angeschafft. Außerhalb der Steuerbilanz erfolgte eine Hinzurechnung eines IAB i. H. von 50.000 € (≅ 50 % der tatsächlichen AK). Steuerlich wurden in gleichem Umfang die AK der Maschinen gemindert. Der IAB hierfür wurde im Wj. 2019 gewinnmindernd in Anspruch genommen. AA hat seit Jahren in Linz (Österreich) und Zug (Schweiz) Zweigniederlassungen. Ab Ende August 2021 wird die eine Produktionsmaschine ausschließlich in der österreichischen Betriebsstätte und die andere Produktionsmaschine ausschließlich in der Schweizer Betriebsstätte genutzt. Der Sachverhalt wurde bislang in der Buchhaltung nicht gewürdigt, da der Buchhalter der Ansicht ist, dass die Fertigungsmaschinen den Betrieb nicht verlassen haben und somit nichts veranlasst ist. Die umsatzsteuerliche Behandlung erfolgte zutreffend.

---

* Diplom-Finanzwirt (FH), Steuerberater, Fachberater für internationales Steuerrecht, ist Partner der Gärtner & Sahm Steuerberater Partnerschaft mbB, Rottenburg an der Laaber und Dozent beim WLW für Bilanzsteuerrecht und Internationales Steuerrecht.

1 Vgl. zu den neuen Regelungen die Fallstudie inkl. Synopse von Priller, SteuerStud 1/2022 S. 44 NWB QAAAH-94134; zzgl. Schaubild, SteuerStud 1/2022 S. 3 NWB VAAAH-94128.

Der BW der Produktionsmaschinen entwickelte sich *jeweils* wie folgt:

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
AK, 9/2020	100.000 €	100.000 €
Gewinnmindernde Absetzung (§ 7g Abs. 2 EStG)	-- €	- 50.000 €
= AfA-BMG	100.000 €	50.000 €
Abzgl. AfA für Wj. 2020:		
► HB: linear mit 1/8 x 100.000 € x 4/12 (p. r. t.) =	- 4.167 €	-- €
► StB: degr. mit 25 % x 50.000 € x 4/12 (p. r. t.) =		- 4.167 €
So-Abschreibung, § 7g Abs. 5 EStG (20 % x 50.000 € =)	-- €	- 10.000 €
= RBW zum 31.12.2020	**95.833 €**	**35.833 €**
Abzgl. AfA für Wj. 2021:		
► HB: linear mit 1/8 x 100.000 € =	- 12.500 €	-- €
► StB: degr. mit 25 % x 35.833 € =	-- €	- 8.958 €
= Bilanzansatz zum 31.12.2021	**83.333 €**	**26.875 €**

Der gemeine Wert je Fertigungsmaschine beträgt im Wj. 2021 durchgehend 85.000 €.

2. Vermietung CNC-Maschine

Im Januar 2020 hatte AA eine vertikale CNC-Bearbeitungsmaschine für AK/netto i. H. von 50.000 € erworben. Die Maschine wurde mit dem Nettobetrag aktiviert. Außerhalb der Steuerbilanz erfolgte eine Hinzurechnung eines IAB aus dem Wj. 2019 i. H. von 25.000 € (≅ 50 % der tatsächlichen AK). Steuerlich wurden in gleichem Umfang die AK der Maschine gemindert. In Handels- und Steuerbilanz wurde eine lineare Abschreibung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von acht Jahren vorgenommen.

Ab Oktober 2020 wurde die CNC-Maschine durch AA langfristig an einen Geschäftspartner/Zulieferer vermietet. Das lt. Mietvertrag vereinbarte Entgelt zzgl. USt ist in allen Buchführungskreisen zutreffend verbucht.

Der BW der CNC-Maschine entwickelte sich wie folgt:

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
AK, 1/2020	50.000 €	50.000 €
Gewinnmindernde Absetzung (§ 7g Abs. 2 EStG)	-- €	- 25.000 €
= AfA-BMG	50.000 €	25.000 €
Abzgl. AfA für Wj. 2020:		
► HB: linear mit 1/8 x 50.000 € =	- 6.250 €	-- €
► StB: linear mit 1/8 x 25.000 € =	-- €	- 3.125 €
= RBW zum 31.12.2020	**43.750 €**	**21.875 €**
Abzgl. AfA für Wj. 2021:		
► HB: linear mit 1/8 x 50.000 € =	- 6.250 €	-- €
► StB: linear mit 1/8 x 25.000 € =	-- €	- 3.125 €
= Bilanzansatz zum 31.12.2021	**37.500 €**	**18.750 €**

Weitere Konsequenzen wurden aus dem Sachverhalt nicht gezogen.

3. Besprechungstisch (Büroeinrichtung)

Anfang April 2021 hat AA dem Schreiner Theo Tüchtig (TT) den Auftrag für einen massiven Besprechungstisch erteilt. Der Tisch wurde im Juni 2021 von TT geliefert. Für den Tisch berechnete TT 1.600 € zzgl. 19 % USt. Der Rechnungsbetrag wurde im Juli vom betrieblichen Bankkonto beglichen. Der Tisch wurde mit dem Nettobetrag aktiviert und in der Handels- und Steuerbilanz linear abgeschrieben (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 13 Jahre [im Wj. 2021 p. r. t. mit 7/12]).

Ansatz in Handels- und Steuerbilanz zum 31.12.2021 jeweils:	**1.528 €**

4. ERP-Software

Aufgrund des ständigen Wachstums des Betriebs und dem damit einhergehenden gestiegenen Verwaltungsaufwand sah AA das Erfordernis nach einer betriebswirtschaftlichen Softwarelösung (ERP-Software). Daher hat AA Anfang März 2021 eine ERP-Software

erworben. Für die Software musste AA 20.000 €/netto aufwenden. Für die Einrichtung der Software sind weitere 4.000 €/netto angefallen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Software beläuft sich auf fünf Jahre. Außerhalb der Steuerbilanz hat AA einen IAB i. H. von 10.000 € (≅ 50 % der AK i. H. von 20.000 €) hinzugerechnet, der im Wj. 2020 gewinnmindernd in Anspruch genommenen wurde.

Im Buchführungskreis „Alle Bereiche" wurde der Vorgang wie folgt erfasst:

ERP-Software	20.000 €	an	Bank	23.800 €
Vorsteuer	3.800 €			
EDV-Aufwand	4.000 €	an	Bank	4.760 €
Vorsteuer	760 €			
AfA	3.333 €	an	ERP-Software	3.333 €

5. EDV-Ausstattung

Aufgrund der erfreulichen geschäftlichen Entwicklung tätigte AA weitere Investitionen, um eine optimale Betriebsorganisation zu erreichen. Für die neue EDV-Ausstattung (PCs und hochwertige Monitore, jeweils AK über 800 €/netto, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer drei Jahre) wurden ihm 10.000 € zzgl. 19 % USt berechnet. Die Anschaffung erfolgte im Mai 2021. Außerhalb der Steuerbilanz hat AA einen IAB i. H. von 5.000 € (≅ 50 % der tatsächlichen AK) hinzugerechnet. Insoweit wurde der im Wj. 2020 gewinnmindernd in Anspruch genommene IAB verwendet. Steuerlich wurden in gleichem Umfang die AK der EDV-Ausstattung gemindert.

Im Buchführungskreis „Alle Bereiche" wurde der Vorgang wie folgt erfasst:

EDV-Ausstattung	10.000 €	an	Bank	11.900 €
Vorsteuer	1.900 €			
Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	5.000 €	an	EDV-Ausstattung	5.000 €
AfA	1.111 €	an	EDV-Ausstattung	1.111 €

II. Aufgabenstellung

1. Beurteilen Sie die vorstehenden Sachverhalte unter Hinweis auf die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen des Handels- und Steuerrechts sowie den Verwaltungsanweisungen und entwickeln Sie danach die jeweiligen Handels- und Steuerbilanzansätze zum 31.12.2021. Soweit sich Änderungen für die Bilanzansätze zum 31.12.2020 ergeben, ist dies ebenfalls darzustellen.
2. Soweit Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte bestehen, ist davon auszugehen, dass für die Wj. 2020 und 2021 der steuerliche Gewinn so niedrig wie möglich gehalten werden soll. Es werden neben einer Handelsbilanz eigenständige Steuerbilanzen erstellt. Bei rechtlichen Zweifelsfällen ist der Verwaltungsauffassung zu folgen.
3. Nennen Sie die jeweilige handels- und steuerrechtliche Gewinnauswirkung für die Wj. 2020 und 2021 mit den einzelnen Beträgen unter Hinweis auf die entsprechenden Erfolgskonten (GuV-Methode); außerbilanzielle Korrekturen sind anzugeben.
4. Geben Sie für die ggf. erforderlichen Berichtigungs- bzw. Ergänzungsbuchungen für das Wj. 2021 die Buchungssätze an. Buchungen, die sowohl Handelsbilanz als auch Steuerbilanz betreffen, werden im Buchungskreis „Alle Bereiche" abgebildet. Buchungen, die hingegen ausschließlich die Handelsbilanz betreffen, werden im Buchungskreis „Nur Handelsrecht" und Buchungen, die nur die Steuerbilanz betreffen, werden im Buchungskreis „Nur Steuerrecht" erfasst.

III. Bearbeitungshinweise

- Evtl. Änderungen bei der VoSt bzw. USt sind bei den betreffenden Sachverhalten nur betragsmäßig anzugeben.
- Die Veranlagungen des Jahres 2020 sind unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO ergangen.
- Eine betragsmäßige Zusammenstellung sämtlicher Änderungen (Ermittlung des endgültigen Jahresüberschusses/Gewinns bzw. Erstellung einer Handels-/Steuerbilanz) ist nicht erforderlich.

- Gehen Sie bei der Bearbeitung davon aus, dass die Firma bereits Abschlussbuchungen vorgenommen hat.
- Auf gewerbesteuerliche Auswirkungen ist nicht einzugehen.
- Berechnungen sind nachvollziehbar darzustellen; Centbeträge sind wegzulassen.
- Unterstellen Sie für das/den Wj./VZ 2020 trotz der Corona-Gesetzgebung stets einen USt-Satz von 19 %.

IV. Lösungshinweise

1. Überführung Produktionsmaschinen in ausländische Betriebsstätten

Die beiden Produktionsmaschinen stellen jeweils notwendiges BV gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR dar. Es handelt sich um ein bewegliches, abnutzbares WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1, 5 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1, 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW.

[|1,0]

Handelsbilanz (je Maschine)

BW zum 31.12.2020 lt. Sachverhalt	95.833 €
Abzgl. AfA für Wj. 2021 gem. § 253 Abs. 3 Satz 1, 2 HGB (100.000 € x 1/8 =)	- 12.500 €
= Bilanzansatz in der HB zum 31.12.2021 (o. Ä.)	**83.333 €**

[|0,5]

Die Überführung der Maschine in die österreichische/schweizerische Zweigniederlassung hat keine Auswirkung auf den Bilanzansatz der Maschine in der Handelsbilanz, da das WG weiterhin AA gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 HGB zuzurechnen ist. Das Stammhaus in Deutschland und die Zweigniederlassungen in Österreich/Schweiz stellen ein einheitliches Unternehmen dar. [|1,0]

HINWEIS

Der **IAB aus dem Wj. 2019** hätte nur i. H. von (40 % x 100.000 €/tatsächliche AK =) 40.000 € gewinnerhöhend aufgelöst bzw. gewinnmindernd abgesetzt werden können (**§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG**)!

Steuerbilanz

Die Überführung der Maschinen im Wj. 2021 in die österreichische/schweizerische Zweigniederlassung steht der Verbleibensvoraussetzung gem. § 7g Abs. 4 Satz 1, Abs. 6 Nr. 2 EStG entgegen. Das begünstigte WG muss im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in dem folgenden Wj. in einer inländischen Betriebsstätte ausschließlich betrieblich genutzt werden (**Anschaffung/Investition war im Wj. 2020!**). Somit ist die gewinnmindernde Absetzung der AK nach § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG, die Verringerung der AfA-Bemessungsgrundlage, die Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG und die vorgenommene Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG ab dem Wj. 2020 rückgängig zu machen.

Insoweit erfolgt eine Bilanzberichtigung zum 31.12.2020 gem. § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG, da die Steuerbescheide für den VZ 2020 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) ergangen sind (H 4.4 Berichtigung einer Bilanz, die einer... 1. Spstr. EStH). [|2,5]

Wj. 2020

AK (9/2020)/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	100.000 €
AfA für Wj. 2020 degr. gem. § 7 Abs. 2 Satz 1, 2, 3 EStG: 25 % x 100.000 € x 4/12 (p. r. t.) =	- 8.333 €
= (Berichtigter) StB-Ansatz zum 31.12.2020 (je Maschine)	**91.667 €**

[|1,0]

Gewinnauswirkung Wj. 2020

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Weniger Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	-- €	+ 50.000 €
Weniger Sonderabschreibung (§ 7g Abs. 5 EStG)	-- €	+ 10.000 €
Mehr AfA (8.333 € - 4.167 € =)	-- €	- 4.166 €
Summe (je Maschine)	**-- €**	**+ 55.834 €**

Korrektur außerhalb der Bilanz (je Maschine):

Weniger Hinzurechnung (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG)	- 50.000 €

[|1,0]

Wj. 2021

Wegen der Berichtigung des Bilanzansatzes zum 31.12.2020 ist zur Herstellung des Bilanzenzusammenhangs 31.12.2020/1.1.2021 eine Kapitalanpassung durchzuführen. Die Anpassung erfolgt in der Anfangsbilanz zum 1.1.2021 (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB, § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG). [|1,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht" 2021

Maschinen	55.834 €	an	A-Kapital	55.834 €

[|0,5]

Entwicklung des Steuerbilanzansatzes der Produktionsmaschinen (je Maschine)

Wegen der (dauerhaften) Überführung der Fertigungsmaschinen in die österreichische/schweizerische Betriebsstätte, hat fortan Österreich/die Schweiz das Besteuerungsrecht an den stillen Reserven der Maschinen. Gemäß § 4 Abs. 1 Satz 3, 4 EStG ist der Ausschluss des Besteuerungsrechts Deutschlands hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines WG einer Entnahme für andere betriebsfremde Zwecke gleichgestellt. Die Bewertung der Entnahme erfolgt gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 Halbsatz 2 EStG mit dem gW. [|2,0]

Berechnung (je Maschine)

gW Maschine im Wj. 2021		85.000 €
BW zum 31.12.2020/1.1.2021 (s. o.)	91.667 €	
Abzgl. AfA für Wj. 2021 bis „Ausscheiden" (R 7.4 Abs. 8 EStR):		
91.667 € x 25 % (degr., § 7 Abs. 2 EStG) x 8/12 (p. r. t.) =	- 15.278 €	
= BW im Zeitpunkt der Überführung (8/2021)	76.389 €	
Abzgl. BW (s. o.)	€	- 76.389 €
Verbleibt Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**0 €**	
= Aufgedeckte stille Reserven/Entnahmegewinn		**8.611 €**

[|1,5]

Soweit die Überführung in eine Betriebsstätte innerhalb der EU (Österreich) erfolgt ist, besteht steuerlich die Möglichkeit der Bildung eines gewinnmindernden Ausgleichspostens gem. § 4g Abs. 1 Satz 1 EStG. Gemäß § 4g Abs. 2 Satz 1 EStG ist der Ausgleichsposten im Jahr der Bildung und in den vier folgenden Wj. gewinnerhöhend aufzulösen. Die Möglichkeit der Bildung eines Ausgleichspostens besteht hingegen nicht für die Produktionsmaschine, die in der Schweiz genutzt wird, denn die Schweiz ist weder EU- noch EWR-Staat. Daher sind insoweit die stillen Reserven in voller Höhe aufzudecken und zu versteuern. [|1,5]

Entwicklung Ausgleichsposten (Maschine Österreich)

Bildung Ausgleichsposten 8/2021	8.611 €
Auflösung Ausgleichsposten Wj. 2021 (8.611 € x 1/5 =)	- 1.722 €
= Ausgleichsposten/Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**6.889 €**

[|1,0]

Gewinnauswirkung Wj. 2021

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Mehr AfA (Maschine Österreich [15.278 € - 8.958 € =])	-- €	- 6.320 €
Mehr AfA (Maschine Schweiz, dto.)	-- €	- 6.320 €
Mehr so. betr. Ertrag (85.000 € x 2 =)	-- €	+ 170.000 €
Mehr Aufwand BW-Abgang (76.389 € x 2 =)	-- €	- 152.778 €
Mehr so. betr. Aufwand (§ 4g EStG)	-- €	- 8.611 €
Mehr so. betr. Ertrag (§ 4g EStG)	-- €	+ 1.722 €
Summe	**-- €**	**- 2.307 €**

[|2,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht“ 2021

AfA	6.320 €	an	Maschine	6.320 €
AfA	6.320 €	an	Maschine	6.320 €
Privatentnahmen	85.000 €	an	So. betr. Ertrag	85.000 €
Privatentnahmen	85.000 €	an	So. betr. Ertrag	85.000 €
Aufwand BW-Abgang	76.389 €	an	Maschinen	76.389 €
Aufwand BW-Abgang	76.389 €	an	Maschinen	76.389 €
So. betr. Aufwand	8.611 €	an	Ausgleichsposten	8.611 €
Ausgleichsposten	1.722 €	an	So. betr. Ertrag	1.722 €

[|2,0]

2. Vermietung CNC Maschine

Die CNC-Bearbeitungsmaschine ist notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR). Es handelt sich um ein bewegliches, abnutzbares WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1, 5 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1, 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW. [|1,0]

Handelsbilanz

BW zum 31.12.2020 lt. Sachverhalt	43.750 €
Abzgl. AfA für Wj. 2021 gem. § 253 Abs. 3 Satz 1, 2 HGB (50.000 € x ⅛ =)	- 6.250 €
= Bilanzansatz in der HB zum 31.12.2021 (o. Ä.)	**37.500 €**

[|0,5]

Steuerbilanz

Gemäß § 7g Abs. 4 Satz 1 EStG muss das begünstigte WG im Jahr der Anschaffung (**hier: Wj. 2020!**) und in dem folgenden Wj. in einer inländischen Betriebsstätte ausschließlich betrieblich genutzt werden. Die langfristige Vermietung der Maschine ist ein Verstoß gegen die Verbleibensfrist i. S. von § 7g Abs. 4 Satz 1 EStG a. F.[2].

HINWEIS

Der **IAB aus dem Wj. 2019** hätte nur i. H. von (40 % x 50.000 €/tatsächliche AK =) 20.000 € gewinnerhöhend aufgelöst bzw. gewinnmindernd abgesetzt werden können (**§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG**)!

Die Neuregelung in § 7g Abs. 4 Satz 1 EStG i. d. F. des JStG 2020, wonach die Vermietung unschädlich ist, ist erstmals für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 in Anspruch genommen worden sind (§ 52 Abs. 16 Satz 1 EStG). Folglich ist die gewinnmindernde Absetzung der AK nach § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG, die Verringerung der AfA-Bemessungsgrundlage und die Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG ab dem Wj. 2020 rückgängig zu machen (§ 7g Abs. 4 Satz 1 EStG a. F.). [|2,0]

Im Rahmen einer Bilanzänderung zum 31.12.2020 gem. § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG kann das Wahlrecht zur degressiven Abschreibung neu ausgeübt werden, weil die Rückgängigma-

2 Vgl. BMF, Schreiben v. 20.3.2017 - IV C 6 - S 2139-b/07/10002-02, BStBl 2017 I S. 423 NWB SAAAH-33722, Beck´sche Steuererlasse 1 § 7g/5, Rn. 38.

chung der gewinnmindernden Absetzung innerhalb der Bilanz gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG eine Bilanzberichtigung zum 31.12.2020 i. S. § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG i. V. mit H 4.4 Berichtigung einer Bilanz, die einer … 1. Spstr. EStH darstellt.

HINWEIS

Die **Deckelung i. S. von § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG** auf die Gewinnauswirkung durch die Bilanzberichtigung wird hier **nicht durchbrochen**!

Außerdem kommt eine Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG in Betracht, da insoweit die Neuregelung des § 7g Abs. 6 Nr. 2 EStG gem. § 52 Abs. 16 Satz 1 EStG bereits ab dem Wj. 2020 zur Anwendung kommt, wonach die langfristige Vermietung ab dem Wj. 2020 keine schädliche Verwendung des begünstigten WG ist. Auch insoweit ist eine Bilanzänderung zum 31.12.2020 gem. § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG möglich. [|2,0]

Wj. 2020

AK 1/2020/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	50.000 €
AfA für Wj. 2020 degr. gem. § 7 Abs. 2 EStG (50.000 € x 25 % =)	- 12.500 €
Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG (50.000 € x 20 % =)	- 10.000 €
= (Berichtigter) StB-Ansatz zum 31.12.2020	**27.500 €**

[|1,0]

Gewinnauswirkung Wj. 2020

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Weniger Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	-- €	+ 25.000 €
Mehr Sonderabschreibung (§ 7g Abs. 5 EStG)	-- €	- 10.000 €
Mehr AfA (12.500 € - 3.125 € =)	-- €	- 9.375 €
Summe	**-- €**	**+ 5.625 €**

Korrektur außerhalb der Bilanz:
Weniger Hinzurechnung (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG) - 25.000 €

[|1,0]

Wj. 2021

Wegen der Berichtigung/Änderung des Bilanzansatzes zum 31.12.2020 ist zur Herstellung des Bilanzenzusammenhangs 31.12.2020/1.1.2021 eine Kapitalanpassung durchzuführen. Die Anpassung erfolgt in der Anfangsbilanz zum 1.1.2021 (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB, § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG). [|1,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht“ 2021

Maschine	5.625 €	an	A-Kapital	5.625 €

[|0,5]

Fortentwicklung Bilanzansatz zum 31.12.2021

BW zum 31.12.2020/1.1.2021 (s. o.)	27.500 €
Abzgl. degr. AfA für Wj. 2021 gem. § 7 Abs. 2 EStG (25 % x 27.500 € =)	- 6.875 €
= Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**20.625 €**

[|1,0]

Gewinnauswirkung Wj. 2021

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Mehr AfA (6.875 € - 3.125 € =)	-- €	- 3.750 €

[|0,5]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht“ 2021

AfA	3.750 €	an	Maschine	3.750 €

[|0,5]

3. Besprechungstisch (Büroeinrichtung)

Der Besprechungstisch ist notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR). Es handelt sich um ein bewegliches, abnutzbares WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1, 5 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1, 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW. [|1,0]

Handelsbilanz

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	1.600 €
Abzgl. AfA für Wj. 2021 gem. § 253 Abs. 3 Satz 1, 2 HGB (1.600 € x $^1/_{13}$ x $^7/_{12}$ =)	- 72 €
= Bilanzansatz in der HB zum 31.12.2021 (o. Ä.)	**1.528 €**

[|0,5]

Steuerbilanz

Für den Tisch kann eine außerbilanzielle Hinzurechnung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG i. H. von (50 % x 1.600 € =) 800 € vorgenommen werden. Insoweit wird der IAB verwendet, der im Wj. 2020 in Anspruch genommen wurde (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG i. V. mit § 52 Abs. 16 Satz 1 EStG). Durch die Ausübung des Wahlrechts zur innerbilanziellen gewinnmindernden Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 EStG werden die Voraussetzungen für die Bewertungsfreiheit/Sofortabschreibung gem. § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG geschaffen (R 6.13 Abs. 2 Nr. 2 EStG). [|2,5]

AK (s. o.)	1.600 €
Abzgl. Absetzung gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG (1.600 € x 50 % =)	- 800 €
= Verbleibende AK/AfA-BMG (§ 7g Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG)	800 €
Abzgl. GWG-Sofortabschreibung (§ 6 Abs. 2 EStG)	- 800 €
= Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**0 €**

[|1,0]

Gewinnauswirkung Wj. 2021

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Mehr Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	-- €	- 800 €
Mehr GWG-Aufwand	-- €	- 800 €
Weniger AfA (1.600 € - 1.528 € =)	-- €	+ 72 €
Summe	**-- €**	**- 1.528 €**

Korrektur außerhalb der Bilanz:
Mehr Hinzurechnung (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG) + 800 €

[|1,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht“ 2021

Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	800 €	an	AfA	72 €
GWG-Aufwand	800 €		Büroeinrichtung	1.528 €

[|0,5]

4. ERP-Software

Bei der ERP-Software handelt es sich um notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR). Es liegt ein immaterielles, unbewegliches, abnutzbares WG des AV vor (§ 247 Abs. 2 HGB, R 5.5 Abs. 1 Satz 1 EStR, R 6.1 Abs. 1 Satz 1, 4, 5 EStR, H 7.1 Bewegliche Wirtschaftsgüter EStH). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1, 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW. [|1,0]

Handelsbilanz

Kaufpreis/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	20.000 €
Zzgl. ANK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB)	+ 4.000 €
= AK gesamt	24.000 €
Abzgl. AfA für Wj. 2021 gem. § 253 Abs. 3 Satz 1, 2 HGB (24.000 € x $\frac{1}{5}$ x $\frac{10}{12}$ =)	- 4.000 €
= Bilanzansatz in der HB zum 31.12.2021	**20.000 €**

[|1,0]

Steuerbilanz

Für die nach § 7 Abs. 1 EStG anzusetzende Nutzungsdauer kann für „Computerhardware" und bestimmte immaterielle WG „Betriebs- und Anwendersoftware" eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden[3]. Hierzu gehört u. a. auch auf den individuellen Nutzer abgestimmte ERP-Software.[4] [|1,5]

Somit können die Aufwendungen für die ERP-Software mit dem Nettobetrag (die Vorsteuer ist gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG abzugsfähig) i. H. von 24.000 € in voller Höhe als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG abgezogen werden. [|0,5]

Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**0 €**

[|0,5]

Eine außerbilanzielle Korrektur/Hinzurechnung i. S. von § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG ist hier nicht möglich, da die ERP-Software ein unbewegliches WG darstellt (H 7.1 Bewegliche Wirtschaftsgüter EStH). [|0,5]

Gewinnauswirkung Wj. 2021

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Weniger/mehr EDV-Aufwand	+ 4.000 €	- 20.000 €
Mehr AfA (4.000 € - 3.333 € = 667 €)/weniger AfA	- 667 €	+ 3.333 €
Summe	**+ 3.333 €**	**- 16.667 €**

Korrektur außerhalb der Bilanz:
Weniger Hinzurechnung (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG) - 10.000 €

[|1,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Handelsrecht" 2021

ERP-Software	4.000 €	an	EDV-Aufwand	4.000 €
AfA	667 €	an	ERP-Software	667 €

[|0,5]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht" 2021

ERP-Software	3.333 €	an	AfA	3.333 €
EDV-Aufwand	20.000 €	an	ERP-Software	20.000 €

[|0,5]

5. EDV-Ausstattung

Bei der EDV-Ausstattung handelt es sich jeweils (Grundsatz der Einzelbewertung!) um notwendiges BV (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR). Es handelt sich jeweils um ein abnutzbares, bewegliches WG des AV (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 Satz 1, 5 EStR). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1, 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den AK abzgl. AfA oder dem niedrigeren bzW/TW. [|1,0]

3 BMF, Schreiben v. 26.2.2021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 1 (gegenwärtig in den Beck´schen Steuererlassen noch nicht enthalten).

4 BMF, Schreiben v. 26.2.20212021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 5.

Handelsbilanz

AK/netto (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 9b Abs. 1 EStG)	10.000 €
Abzgl. AfA für Wj. 2021 gem. § 253 Abs. 3 Satz 1, 2 HGB (10.000 € x ⅓ x 8/12 =)	- 2.222 €
= Bilanzansatz in der HB zum 31.12.2021	**7.778 €**

[|1,0]

Steuerbilanz

Für die nach § 7 Abs. 1 EStG anzusetzende Nutzungsdauer kann für „Computerhardware" und bestimmte immaterielle WG „Betriebs- und Anwendersoftware" eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden.[5] Zu den betroffenen WG gehört u. a. auch EDV-Ausstattung in Gestalt von PCs und Monitoren.[6] [|1,0]

Somit können die Aufwendungen für die EDV-Ausstattung mit dem Nettobetrag (die VoSt ist gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG abzugsfähig) i. H. von 10.000 € in voller Höhe als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG abgezogen werden. [|0,5]

Bilanzansatz in der StB zum 31.12.2021	**0 €**

[|0,5]

Eine außerbilanzielle Korrektur/Hinzurechnung i. S. von § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG ist hier nicht vorzunehmen, da innerhalb der Steuerbilanz mangels aktivierter AK (s. o.) keine gewinnmindernde Absetzung i. S. von § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG erfolgt. [|0,5]

Gewinnauswirkung Wj. 2021

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Mehr EDV-Aufwand	-- €	- 10.000 €
Weniger Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	+ 5.000 €	+ 5.000 €
Mehr AfA (2.222 € - 1.111 € = 1.111 €)/weniger AfA	- 1.111 €	+ 1.111 €
Summe	**+ 3.889 €**	**- 3.889 €**

Korrektur außerhalb der Bilanz:

Weniger Hinzurechnung (§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG)	- 5.000 €

[|1,0]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Handelsrecht" 2021

EDV-Ausstattung	5.000 €	an	Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	5.000 €
AfA	1.111 €	an	EDV-Ausstattung	1.111 €

[|0,5]

Korrekturbuchungen Buchungskreis „Nur Steuerrecht" 2021

EDV-Ausstattung	5.000 €	an	Aufwand (§ 7g Abs. 2 EStG)	5.000 €
EDV-Ausstattung	1.111 €	an	AfA	1.111 €
EDV-Aufwand	10.000 €	an	EDV-Ausstattung	10.000 €

[|1,0]

Summe der Punkte [| **50,0**]

5 BMF, Schreiben v. 26.2.20212021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 1.
6 BMF, Schreiben v. 26.2.20212021 - IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, BStBl 2021 I S. 298 NWB GAAAH-72616, Rz. 3.

V. Punkteschlüssel

von	bis	Note
47,5	50,0	1,0
44,0	47,0	1,5
40,5	43,5	2,0
37,0	40,0	2,5
33,5	36,5	3,0
29,5	33,0	3,5
25,0	29,0	4,0
20,0	24,5	4,5
15,0	19,5	5,0
10,0	14,5	5,5
0,0	9,5	6,0

AUTOR

Daniel Sahm,
Diplom-Finanzwirt (FH), Steuerberater, Fachberater für internationales Steuerrecht ist Partner der Gärtner & Sahm Steuerberater Partnerschaft mbB, Rottenburg an der Laaber und Dozent beim Würzburger Lehrgangswerk WLW in Bamberg für Bilanzsteuerrecht und Internationales Steuerrecht.

In Ihrem Abo enthalten – der Steuer-Repetitor, das Klausuren-Extra von Steuer und Studium:

Die **Übungsklausur aus dem Einkommen- und Bilanzsteuerrecht** von **Christoph Schmidt** gehobenen Anspruchs richtet sich an angehende Steuerberater in der Prüfungsvorbereitung. Thematisiert werden die ertragsteuerlichen Besonderheiten einer atypisch stillen Personengesellschaft, die zu einer doppelstöckigen Mitunternehmerschaft führen, die Einordnung der Beendigung einer Vermietung als Betriebsaufgabe, die Behandlung der anschließenden Inanspruchnahme des Gesellschafters aus einer Bürgschaft für einen Kredit der KG als Einlage in die atypisch stille Personengesellschaft sowie eine mögliche Vermögensmehrung der GmbH & Co. KG atypisch Still durch bereicherungsrechtliche Ansprüche gegen den Gesellschafter. Die Bearbeitungszeit beträgt sechs Zeitstunden.

Laden Sie diese zusätzliche Übungsklausur jetzt aus der NWB Datenbank herunter: NWB UAAAH-94137.

nwb

JETZT **KOSTENLOS** TESTEN

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:**

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
- Karriereführer 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.

☐ Firmenanschrift ☐ Privatanschrift (Zutreffendes bitte ankreuzen)

Anrede* ☐ Frau ☐ Herr ☐ 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*

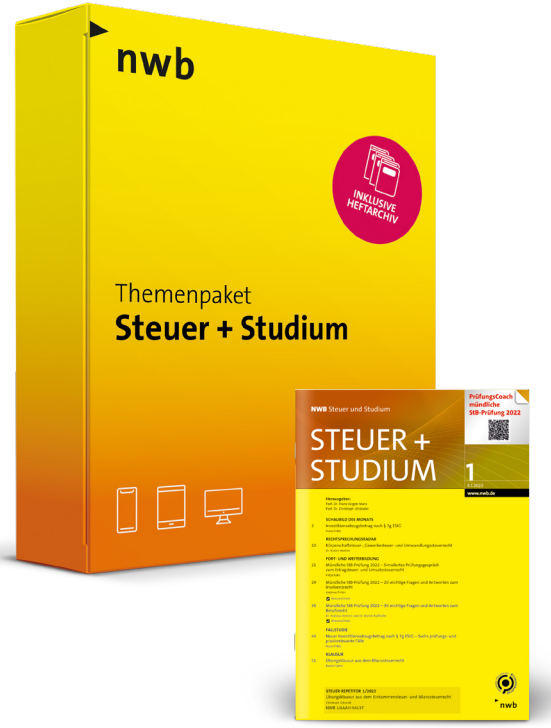
Anzahl Berufsträger

Anzahl Mitarbeiter (ca.)

Branche

*Pflichtangaben

97245



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 (SuS)

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

16,60 € monatlich (1 Lizenz) infrage

○ Ich bestelle das Themenpaket nach dem Gratis-Test zum Preis von 24,90 € monatlich inkl. Lizenzen für 5 Nutzer

* **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,- (D) und € 1,10 Versandkosten pro Monat (für Lieferungen außerhalb Deutschland € 2,20). 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

X

Datum | Unterschrift

nwb VERLAG