

I. Allgemeine Klausurhinweise

1. Allgemeines

Die **Bewältigung der drei Klausuraufgaben in der schriftlichen Steuerberaterprüfung** ist die Grundlage für ein erfolgreiches Examen. Hieran scheitert bereits mehr als die Hälfte der Teilnehmer. Nach der zur Drucklegung dieses Buches aktuellsten bundesweiten Statistik für das Prüfungsjahr 2023/2024 (Quelle: Bundessteuerberaterkammer, die Ergebnisse der Prüfung 2024/2025 waren zur Drucklegung noch nicht veröffentlicht) haben in diesem Prüfungszeitraum statistisch gesehen 55,5 % (Vorjahr: 45,1 %) der Teilnehmer die Steuerberaterprüfung bestanden.

| Zur Prüfung zugelassen | Schriftliche Prüfung abgelegt | Rücktritt vor oder während der Prüfung | Schriftliche Prüfung nicht bestanden | Teilnahme an der mündlichen Prüfung | Bestanden in Teilnehmern | Bestanden |
|------------------------|-------------------------------|--|--------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|-----------|
| 5.437 | 4.208 | 1.229 | 1.873 | 2.335 | 2.171 | 55,5 % |

Betrachtet man sich die Statistik aber genauer, so haben tatsächlich wesentlich weniger Teilnehmer die schriftliche Steuerberaterprüfung erfolgreich absolviert. Im Verhältnis der zur Prüfung zugelassenen Teilnehmer/Kandidaten zu der Zahl der Teilnehmer, die die Steuerberaterprüfung bestanden haben, ergibt sich am Ende lediglich eine **Bestehensquote** von 35,0 % (Vorjahr: 35,0 %). Die Statistik zeigt nämlich, dass 1.229 (Vorjahr: 1.129) von 5.537 (Vorjahr: 5.007) und somit 22,6 % (Vorjahr: 22,5 %), der Kandidaten in der offiziellen Erfolgsquote gar nicht berücksichtigt sind, weil sie entweder nicht zur Prüfung erschienen sind oder während der Prüfung ihren Rücktritt erklärt haben. Diese Zahlen lassen Rückschlüsse auf eine unzureichende und falsche Vorbereitung einer Vielzahl der Teilnehmer zu.

Die Steuerberaterprüfung hat gem. § 28 Abs. 1 S. 2 DVStB bestanden, wer eine Gesamtnote aus schriftlicher und mündlicher Prüfung von mindestens 4,15 erzielt. Hierbei wird die Note der schriftlichen und der mündlichen Steuerberaterprüfung jeweils hälftig gewichtet. Die Prüfergebnisse der vergangenen Jahre zeigen allerdings auch, dass nur wenige Teilnehmer mit einer schriftlichen Gesamtnote bis zu 3,50 in die mündliche Prüfung gehen und somit ein beruhigendes Polster haben. Bei mehr als der Hälfte der Teilnehmer an der schriftlichen Prüfung steht vor dem Komma eine 4! Mit diesem Ergebnis ist es aber recht schwierig, im „Mündlichen“ so abzuschneiden, dass die Prüfung doch noch bestanden wird. Wer mit einer Note in der schriftlichen Prüfung von 4,5 noch ins Mündliche kommt, muss dort, d.h. für den mündlichen Teil mindestens die Gesamtnote 3,8 erreichen, um am Ende noch mit der Note 4,15 bestanden zu haben. Dies muss jedem Teilnehmer schon bei Beginn seiner Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung bewusst sein.

In der Regel werden in der Steuerberaterprüfung 100 Korrekturpunkte vergeben. Die Notenvergabe wird grundsätzlich wie folgt vorgenommen:

| Punkte | Note | |
|--------|----------------------------|-----|
| 95–100 | sehr gut | 1,0 |
| 88–94 | gut – sehr gut | 1,5 |
| 81–87 | gut | 2,0 |
| 74–80 | befriedigend – gut | 2,5 |
| 67–73 | befriedigend | 3,0 |
| 59–66 | ausreichend – befriedigend | 3,5 |
| 50–58 | ausreichend | 4,0 |
| 40–49 | mangelhaft – ausreichend | 4,5 |
| 30–39 | mangelhaft | 5,0 |
| 20–29 | ungenügend – mangelhaft | 5,5 |
| 0–19 | ungenügend | 6,0 |

Von dieser Punktevergabe muss der Prüfling grundsätzlich ausgehen. In manchen Jahren, insbesondere wenn die Klausuren sehr schlecht ausfielen, wurde der Notenschlüssel auch schon einmal angepasst, sodass im Verhältnis gesehen weniger Punkte für die entsprechende Note erforderlich waren. Dies sind aber Ausnahmehrscheinungen auf die sich der Prüfling nicht verlassen kann.

Für die „magische“ Note 4,5, die den Einzug in die mündliche Prüfung ermöglicht, sind in der Regel 40 Korrekturpunkte, für die sichere Note 4,0, die auch insgesamt zum Bestehen ausreichen würde, sind in der Regel mindestens 50 Korrekturpunkte zu erzielen. Das Minimalziel des Prüfungsteilnehmers sollten daher 50 Wertungspunkte und das Hauptziel 59 Wertungspunkte mit dem Erzielen der sicheren Note 3,5 sein.

2. Ablauf der schriftlichen Steuerberaterprüfung

Die **schriftliche Steuerberaterprüfung 2025** wird vom 07.10.2025 bis 09.10.2025 stattfinden. Sie beginnt am Dienstag, den 07.10.2025 mit der Prüfungsarbeit aus dem Verfahrensrecht und anderen Steuerrechtsgebieten (insbesondere Abgabenordnung, Umsatzsteuer, Erbschaftsteuer und Bewertung), wird am 08.10.2025 mit der Klausur „Ertragsteuern“ (insbesondere Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) fortgesetzt und endet donnerstags (09.10.2025) mit der Klausur „Buchführung und Bilanzwesen“. Die Prüfungsarbeiten sind jeweils über sechs Zeitstunden, in der Regel von 9:00 Uhr bis 15:00 Uhr zu absolvieren.

Üblicherweise werden Platzziffern ausgegeben, d.h. der Kandidat bekommt eine Nummer, unter der er seine Arbeiten schreiben wird und mittels derer ihm ein Tisch zugewiesen wird. Dies bedeutet aber nicht, dass der Prüfling sich an allen drei Tagen am selben Platz befindet, in der Regel werden die Plätze an allen drei Tagen morgens neu vergeben. Je nach Ort der Prüfung und Aufsichtspersonal werden die vom Prüfling mitgebrachten Gesetze mehr oder weniger kontrolliert. Verlässt der Prüfling den Prüfungsraum (z.B. Gang auf die Toilette), wird dies dokumentiert, es darf stets nur ein Prüfling den Prüfungsraum verlassen.

Tipp! Sollte das Aufsichtspersonal sich Ihre Gesetze genauer ansehen, so sollte Sie das nicht sonderlich beunruhigen. In der Regel handelt es sich hierbei um eine reine Routinekontrolle, derer man sich nicht entziehen kann. Da die Kontrollen mal mehr und mal weniger intensiv ausfallen können, sollte insoweit immer von einer intensiven Kontrolle ausgegangen werden. Unzulässige Kommentare, Unterstreichungen etc. sind daher keinesfalls im Gesetz zu vermerken.

Kommt es dann bei der Kontrolle zu Bedenken seitens des Aufsichtspersonals, so sollten Sie die vom Aufsichtspersonal festgestellten und aus deren Sicht unzulässigen Markierungen etc. feststellen lassen und die Prüfung dennoch vollumfänglich zu Ende schreiben. Bei einem ggf. nachgewiesenen Täuschungsversuch gilt die Prüfung so oder so als nicht bestanden. Insoweit ist der „Versuch“ bereits verwirkt, sodass Sie diesen bis zum Ende, vollumfänglich nutzen sollten. So besteht wenigstens die Möglichkeit die Auffassung des Aufsichtspersonals überprüfen zu lassen, ggf. kann die Einschätzung des Aufsichtspersonals unzutreffend sein. Geben Sie aber direkt auf, so besteht in keinem Fall die Chance für Sie ggf. dennoch, bei nicht zutreffender Beurteilung des Aufsichtspersonals, die schriftliche Steuerberaterprüfung erfolgreich abzulegen.

3. Zugelassene Hilfsmittel

Für den schriftlichen Teil der Steuerberaterprüfung werden als **Hilfsmittel** Textausgaben (Loseblattsammlung oder gebunden) beliebiger Verlage zugelassen, die mindestens die Texte folgender Gesetze einschließlich ggf. hierzu erlassener Durchführungsverordnungen und Richtlinien enthalten müssen:

- Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Verwaltungszustellungsgesetz,
- Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Bewertungsgesetz,
- Umsatzsteuergesetz,
- Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz,
- Umwandlungsgesetz, Umwandlungssteuergesetz,
- Außensteuergesetz,
- Investitionszulagengesetz,
- Grunderwerbsteuergesetz, Grundsteuergesetz,
- Bürgerliches Gesetzbuch, Handelsgesetzbuch, Aktiengesetz, GmbH-Gesetz,
- Steuerberatungsgesetz.

Es liegt in der Verantwortung des Kandidaten, dafür Sorge zu tragen, dass neben dem aktuellen Rechtsstand des laufenden Prüfungsjahres die vorgenannten Vorschriften auch in der für das vorangegangene Kalenderjahr geltenden Fassung zur Verfügung stehen. Sofern bei der Lösung einzelner Aufgaben ein anderer Rechtsstand maßgeblich ist, werden die entsprechenden Rechtsvorschriften dem Aufgabentext als Anlage beigefügt. Die Textausgaben dürfen weitere Gesetzes- texte, Verwaltungsanweisungen der Finanzbehörden, Leitsatzzusammenstellungen, Fußnoten und Stichwortverzeichnisse enthalten. Fachkommentare sind ausdrücklich nicht zugelassen.

Die jeweiligen Textausgaben sind von den Bewerbern selbst zu beschaffen und zur Prüfung mitzubringen. Sie dürfen außer Unterstreichungen, Markierungen und Hilfen zum schnelleren Auffinden der Vorschriften (sog. Griffregister) keine weiteren Anmerkungen oder Eintragungen enthalten. Die Griffregister dürfen Stichworte aus der Überschrift und Paragraphen enthalten. Eine weitere Beschriftung ist nicht zulässig.

Andere Texte dürfen nicht verwendet werden. Schriftliche Ergänzungen und Anmerkungen jeder Art in den Textausgaben sind unzulässig; sie können vom Prüfungsausschuss als Täuschungsversuch angesehen werden.

Tipp! Sie sollten stets darauf achten, dass sich auch keinerlei Kommentierungen in den Gesetzestexten befinden.

4. Vorbereitungsmöglichkeiten

Es ist gesicherte Erkenntnis der Lernpsychologie, dass ein Prüfungsstoff mehrmals wiederholt werden muss, bis er sich tatsächlich einprägt und abrufbar zur Verfügung steht. Diese Erkenntnis hat unter anderem ihre Grundlage in der Funktionsweise unseres Gedächtnisses. Hier ist zwischen dem Ultrakurzzeitgedächtnis, dem Kurzzeitgedächtnis und dem Langzeitgedächtnis zu unterscheiden. Während das Ultrakurzzeitgedächtnis und das Kurzzeitgedächtnis Informationen nur kurzfristig verarbeiten oder speichern können, ist das Langzeitgedächtnis in der Lage Informationen auf eine gewisse Dauer, nämlich Tage, Wochen, Jahre (sekundäres Gedächtnis) oder gar ein ganzes Leben lang (tertiäres Gedächtnis) zu speichern.

Diese Erkenntnis und der vom Umfang her nahezu nicht zu bewältigende Prüfungsstoff erfordern eine **langfristige Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung**. Andererseits macht ein nicht zu unterschätzender Faktor eine überlange Vorbereitungszeit undenkbar: **die Motivation**. Immer wieder muss sich der Kandidat Zwischen- und Hilfsziele setzen und sich nach Erreichung eines Ziels selbst dafür belohnen. Die Belohnung kann je nach Größe des Lernschrittes – eine Kaffee- oder Tee-Pause, eine Shoppingtour, ein Ausflug oder ähnliches sein.

Dem Prüfungskandidaten wird es schwerfallen, sich über einen Zeitraum, der weit über ein Jahr hinaus geht zu motivieren. Gerade die **Motivation** ist es aber, die es ermöglicht sich über einen solch langen Zeitraum vorzubereiten. Die einschlägige langjährige Erfahrung der Autoren und Herausgeber hat gezeigt, dass ein Vorbereitungszeitraum von etwas mehr als einem Jahr optimal sein dürfte. Vor dem Eintritt in diesen Vorbereitungszeitraum kann das steuerliche Grundlagenwissen auch bereits durch Fernkurse, Vorkurse oder Literaturstudium begründet, aufgefrischt, wiederholt oder gefestigt werden.

Viele Kandidaten scheitern an der Steuerberaterprüfung nicht, weil sie zu wenig gelernt haben, oder gar weil ihnen der Intellekt fehlen würde, sondern weil ihnen **Klausurtechnik- und Klausurtaktik, kurzum die notwendige Klausurpraxis**, fehlt. Diesen Kandidaten fehlt somit auch die erforderliche Anzahl an Stoffwiederholungen, die für ein Einprägen des Stoffes in das Langzeitgedächtnis erforderlich sind.

Diese so wichtige **Klausurpraxis** kann man lernen. Durch das Schreiben von Klausuren unter Prüfungsbedingungen lernt der Kandidat mit der Prüfungssituation umzugehen und innerhalb der zur Verfügung stehenden Zeit den Sachverhalt zu lesen und zu lösen sowie eine ausformulierte Lösung aufs Papier zu bringen. Das Prüfungswissen wird permanent abgerufen, wiederholt und gefestigt. Optimal ist es, wenn sich an die Klausur eine Klausurbesprechung anschließt, in der die Musterlösung nochmals visuell und akustisch aufbereitet wird.

Ein ganz entscheidender Erfolgsfaktor für eine gute Steuerberaterklausur ist die **Routine im Lösen von Standardfragestellungen** und dem damit verbundenen Erzielen der sogenannten „Fußgängerpunkte“.

II. Klausur Verfahrensrecht

1. Klausur Abgabenordnung

1.1 Besonderheiten der Klausur Abgabenordnung

Der **Klausurteil Abgabenordnung** wurde in den Steuerberaterprüfungen vergangener Jahre unterschiedlich eingekleidet. Eine Variante ist es, mehrere kurze Sachverhalte mit einer abschließenden Fallfrage zu präsentieren. Eine andere Möglichkeit der Prüfung besteht darin, einen ausgedehnten und ausgiebigen Sachverhalt zu schildern und zu diesem entweder mehrere Teilfragen zu stellen oder vom Prüfling ein umfassendes Gutachten zu verlangen. So war es auch bei der Prüfung 2024.

Der Sachverhalt kann sich hierbei auch aus einem Aktenauszug, einem Bericht der Betriebsprüfung, einem Schreiben des Finanzamts, des Steuerpflichtigen oder Dritter sowie der Wiedergabe von Gesprächen und Telefonaten ergeben. In diesem Falle besteht eine zusätzliche Schwierigkeit darin, die klausurrelevanten Daten herauszufiltern. Der Trend im Klausurteil Abgabenordnung geht dahin, den Sachverhalt anhand von Aktenauszügen, Schreiben und wiedergegebenen Telefonaten und Gesprächen darzustellen. Oftmals enthält der Klausurteil Anlagen, wie beispielsweise Steuerbescheide, Betriebsprüfungsberichte, Gesellschaftsverträge und andere Dokumente. Auch ein Kalenderblatt ist immer beigelegt.

Bei allen Varianten der Sachverhalts- und Aufgabendarstellung kommt es darauf an, dass der Prüfling ganz genau auf die Aufgabenstellung achtet. Ist eine konkrete Frage gestellt, z.B. „Untersuchen Sie, ob ein zulässiger Einspruch gem. § 358 AO eingelegt worden ist?“, dann wird auch eine konkrete Beantwortung erwartet. Ist die Frage allgemein formuliert, z.B. „Nehmen Sie in einem Gutachten Stellung?“, dann sind sämtliche Aspekte zu erörtern.

1.2 Themenschwerpunkte der letzten Jahre

Betrachtet man sich die AO/FGO-Klausuren der letzten Jahre, so fällt auf, dass diese regelmäßig die Standardthemen Korrekturvorschriften für Steuerbescheide, Einspruchsverfahren und Festsetzungsverjährung abfragten. Darauf hinaus kamen regelmäßig immer wieder Fragen zu den Bereichen Bekanntgabe, Fristen und Wiedereinsetzung. Zu einem geringen Anteil tauchen auch hin und wieder weitere (sonstige) Themen auf, etwa der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gem. § 361 AO in der Prüfung 2024. Während das Steuerstrafrecht in dem Zeitraum vor mehr als 25 Jahren immer wieder sehr intensiv geprüft worden ist, hat dieses zuletzt eine untergeordnete Rolle gespielt. Entsprechendes gilt für die Haftung im Steuerrecht, welche bis 2001 „hoch und runter“ geprüft worden ist, seitdem aber gar nicht mehr abgefragt wurde.

Nahezu gleiche Problembereiche behandelten die Klausuren der letzten 5 Jahre, welche lediglich mit Kenntnissen aus den Bereichen Korrekturvorschriften, Einspruchsverfahren und Bekanntgabe ausreichend gelöst werden konnten. Die Prüfung 2024/2025 fokussierte erneut Korrekturvorschriften für Steuerbescheide, die Festsetzungsverjährung und das Einspruchsverfahren.

Im Bereich der Abgabenordnung wurden in den letzten Jahren auch „exotische Themen“ erörtert. Es ist deshalb anzuraten, sich auch den Themen Vollstreckung und Einzelfragen der FGO zumindest im Überblick zu widmen. In der Prüfung 2019/2020 kamen, wie im Jahr zuvor, Problemstellungen aus dem Bereich „Erstattung eines zu Unrecht gezahlten Steuerbetrages“ infolge

einer vermeintlichen, aber tatsächlich nicht bestehenden Erbenstellung hinzu. Die Prüfung 2021/2022 hatte einen Einspruch gegen eine Prüfungsanordnung mit Querverbindungen zur BpO, Auskunftsverweigerungsrecht eines ehemaligen Ehegatten sowie Bekanntgabe und Zustellung (VwZG, ZPO) zum Gegenstand, 2022 dann die Voraussetzungen für die Vollstreckung von Steuerbescheiden.

Grafisch lässt sich die Themengewichtung der Jahre 2009/10 bis 2024/25 wie folgt darstellen:

| Examens-Jahr | Korrektur | FGO, Rechtsbehelf, vorläufiger Rechtsschutz | Haftung | Bekanntgabe, Fristen, Wiedereinsetzung, Verjährung | Steuerstrafrecht | Sonstiges | Sonstige Themen | % |
|--------------|-----------|---|---------|--|------------------|-----------|--|-----|
| 2009/10 | 70 | 20 | 0 | 10 | 0 | 0 | | 100 |
| 2010/11 | 20 | 40 | 0 | 40 | 0 | 0 | | 100 |
| 2011/12 | 90 | 0 | 0 | 5 | 0 | 5 | örtliche Zuständigkeit, Ablaufhemmung | 100 |
| 2012/13 | 30 | 70 | 0 | 0 | 0 | 0 | | 100 |
| 2013/14 | 45 | 20 | 0 | 25 | 0 | 10 | Einheitliche und gesonderte Feststellung | 100 |
| 2014/15 | 65 | 10 | 0 | 15 | 0 | 10 | Betriebsprüfung | 100 |
| 2015/16 | 80 | 0 | 0 | 5 | 0 | 15 | | 100 |
| 2016/17 | 60 | 20 | 0 | 20 | 0 | 0 | | 100 |
| 2017/18 | 10 | 40 | 0 | 35 | 0 | 15 | Adressat bei Gesamtrechtsnachfolge; Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO | 100 |
| 2018/19 | 35 | 15 | 0 | 50 | 0 | 0 | Adressat bei Gesamtrechtsnachfolge, einheitliche und gesonderte Feststellung, Empfangsbewilligung und Bekanntgabe | 100 |
| 2019/20 | 25 | 0 | 0 | 50 | 0 | 25 | Adressat bei Gesamtrechtsnachfolge; Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO, Zahlung und Rückforderung des Scheinerben | 100 |

Das Prüfungsschema für Aufgaben aus dem Umsatzsteuerrecht

Beachte! Dem Besteuerungssystem der Umsatzsteuer entsprechend regelt das Gesetz zunächst in den §§ 1–13 UStG die Ausgangsumsatzsteuer, in §§ 14, 14a–c UStG den Rechnungsbegriff und daraus folgende Fragen sowie in §§ 15 und 15a UStG die Vorsteuer.

Da gem. § 15 Abs. 2 UStG Fragen der Umsatzsteuer des Ausgangsumsatzes für den Vorsteuerabzug von Bedeutung sind, sollte man **zunächst** die **Ausgangsumsätze** prüfen, ehe man sich der Vorsteuerproblematik zuwendet:

I. Steuerbarkeit (§ 1 UStG)

Hier steht:

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. [...]

[...]

5. der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.

Was müssen Sie prüfen? → die **Tatbestandsmerkmale (alle)**.

Bei Nr. 1 wäre das: Lieferung/sonstige Leistung – Unternehmer (Unternehmereigenschaft?) – im Inland (wo ausgeführt) – gegen Entgelt (also mit Bezahlung) – im Rahmen des Unternehmens (was gehört dazu?).

Ist der Handelnde Unternehmer (§ 2 UStG):

- eine natürliche Person?
- eine juristische Person?
- ein Personenzusammenschluss, der nach außen als Einheit auftritt?
- eine Privatperson bei Lieferung eines neuen Fahrzeugs (§ 2a UStG)?

Besteht die Leistung des Unternehmers in einer **Lieferung** (§ 3 Abs. 1 UStG) oder **sonstigen Leistung** (§ 3 Abs. 9 UStG)?

Beachten Sie **Sonderfälle**:

bei Lieferungen

- Kommissionsgeschäfte (§ 3 Abs. 3 UStG)
- Ab 01.07.2021: Lieferfiktion bei E-Commerce-Umsätzen (§ 3 Abs. 3a und Abs. 6b UStG)
- Werklieferungen (§ 3 Abs. 4 UStG)
- Lieferung des Gehalts eines Gegenstandes (§ 3 Abs. 5 UStG)
- Reihengeschäfte (§ 3 Abs. 6a UStG)
- Einfuhr aus Drittländern (§ 3 Abs. 8 UStG)
- Tausch und tauschähnlicher Umsatz (§ 3 Abs. 12 UStG)
- Gutscheine (§ 3 Abs. 13 bis 15 UStG)

und bei sonstigen Leistungen

- Werkleistung (§ 3 Abs. 4 UStG) Umkehrschluss
- „Umtauschmüllerei“ (§ 3 Abs. 10 UStG)
- Dienstleistungskommission (§ 3 Abs. 11 UStG)

Und Ersatztatbestände:

- Unentgeltliche Wertabgaben:
 - der Lieferung gleichgestellt (§ 3 Abs. 1b UStG),
 - der sonstigen Leistung gleichgestellt (§ 3 Abs. 9a UStG).
- Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG).
- Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG).
- Anzahlungen gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG.

Erfolgt der Umsatz im Inland (§ 1 Abs. 2 UStG)?**Ortsbestimmungen prüfen**

| | |
|--------------------------------|--|
| Lieferungen | Zuerst § 3 Abs. 5a i.V.m. §§ 3c (neu ab 01.07.2021), 3e, 3g prüfen und dann § 3 Abs. 6–8 UStG |
| Sonstige Leistungen | Zuerst §§ 3b, 3e prüfen und dann § 3a UStG |
| Einfuhr | § 3 Abs. 8 UStG |
| Innergemeinschaftlicher Erwerb | § 3d UStG |

**Umsatz ausgeführt im****Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG)****steuerbar**

Sind die **Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs. 1 Nr. 1, 4 oder 5 UStG** erfüllt, ist der Umsatz **steuerbar (Fußgängerpunkt!).**
Beachten Sie auch den **Sonderfall der nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen** nach § 1 Abs. 1a UStG.

Ausland (§ 1 Abs. 2 Satz 2 UStG)**nicht steuerbar**

keine weitere Prüfung des deutschen UStG

II. Steuerpflicht

| Steuerpflichtig | Steuerfrei |
|---|---|
| Jeder Leistungsaustausch ist zunächst steuerpflichtig, falls keine Steuerfreiheit greift. | <p>Greift eine Steuerbefreiungsvorschrift der §§ 4, 4b oder 5 UStG ohne Geltendmachung einer Option?</p> <p style="text-align: center;">↓</p> <p>Steuerfrei (Entgelt brutto = netto)</p> |
| Steuerpflichtig (Entgelt = netto zzgl. USt) | <p>←</p> <p>oder ist auf die Befreiung wirksam verzichtet worden (Option) (§ 9 UStG)?</p> |

III. Bestimmung der Bemessungsgrundlage gem. §§ 10, 11 UStG

Geben Sie die Bemessungsgrundlage und die jeweilige Umsatzsteuerschuld immer genau an. Centbeträge werden nur abgerundet, wenn die Aufgabenstellung dies zulässt.

Hinweis! (Da es im Klausurstress, sehr häufig vergessen wird!)

Auch bei **steuerfreien Umsätzen** ist die Bemessungsgrundlage zwingend anzugeben, da diese auch im Rahmen des Voranmeldungsverfahrens bzw. in der Jahreserklärung mit einem Wert angegeben werden muss.

Bemessungsgrundlage bei Lieferungen, sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Erwerben (§ 10 Abs. 1 UStG)

- tatsächlich aufgewendetes Entgelt des Leistungsempfängers
- Höhe des Entgelts genau angeben
- Entgeltsminderungen (Skonti, Boni, Rabatte) oder Entgeltserhöhungen beachten
- ggf. Mindestbemessungsgrundlage prüfen (§ 10 Abs. 5 UStG)

Bemessungsgrundlage beim Tausch oder tauschähnlichen Umsätzen (§ 10 Abs. 2 UStG)

- gemeiner Wert (§ 9 Abs. 1 BewG) des anderen Umsatzes
- bei Tausch mit Baraufgabe ist der (gemeine) Wert der Sachleistung um den Barbetrag zu mindern (Abschn. 10.5 Abs. 1 UStAE)

Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Wertabgaben und beim innergemeinschaftlichen Verbringen (§ 10 Abs. 4 UStG)

- Verbringen und unentgeltliche Wertabgabe/Gegenstände: Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten bzw. Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG)
- unentgeltliche Wertabgaben/sonstige Leistungen: vorsteuerbehaftete Ausgaben (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG)
- unentgeltliche Wertabgaben/andere sonstige Leistungen: anteilige (auch die nicht mit Vorsteuer belasteten) Ausgaben (§ 10 Abs. 4 Nr. 3 UStG)

Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr (§ 11 UStG)

Zollwert (der Zollwert der eingeführten Waren ist in erster Linie der Transaktionswert, das heißt, der für die Waren tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, der ggf. um Kosten, Werte und Gebühren lt. § 11 Abs. 3 UStG berichtigt werden muss)

Sondertatbestände

- Besteuerung von Reiseleistungen (Margenbesteuerung), § 25 UStG
- Differenzbesteuerung (§ 25a UStG)
- Bemessungsgrundlage für bestimmte Beförderungsleistungen (Durchschnittsbeförderungsentgelt), § 10 Abs. 6 UStG

IV. Ermittlung des zutreffenden Steuersatzes:

- Regelsteuersatz (§ 12 Abs. 1 UStG),
- ermäßigter Steuersatz (§ 12 Abs. 2 UStG),
- „Null“ Steuersatz für PV-Anlagen (§ 12 Abs. 3 UStG, ab 01.01.2023),
- eventuell besonderer Steuersatz (Durchschnittssätze § 24 UStG).

V. Je nach Aufgabenstellung Stellungnahme zum:

- Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (§§ 13, 20 UStG),
- Steuerschuldner (§§ 13a, 13b UStG),
- Besteuerungsverfahren (§§ 16, 18, 18a und 18b sowie ab 01.07.2021 § 18h bis § 18k UStG),
- Berichtigung der Umsatzsteuer und Vorsteuer (§ 17 UStG),
- Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) sowie
- Aufzeichnungspflichten (§ 22 UStG).

Im Sachverhalt 2018/2019 war der in Portugal lebende Sohn umfangreich als Vermächtnisnehmer eingesetzt, aber schließlich aufgrund der engen Aufgabenstellung gar nicht zu beachten. Allerdings waren die Gegenstände des Vermächtnisses dennoch vollständig zu prüfen, da diese bei der Alleinerbin im Vermögensanfall und entsprechend bei den Nachlassverbindlichkeiten § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG zu berücksichtigen waren (juristische Betrachtungsweise). Pflichtteilsansprüche waren wiederum jedenfalls nicht geltend gemacht worden und daher schnell zu verwerfen. Im Examen 2019/2020 stand die Frage eines Pflichtteilsanspruchs nicht, da der Erblasser seinen Sohn (aus einer früheren Beziehung stammend) als Alleinerben eingesetzt hatte. Die aktuelle Lebensgefährtin war nicht bedacht worden.

In der Examensklausur 2020/2021 stand die Frage nach Nachlassverbindlichkeiten nicht, da es sich um einen Fall einer Schenkung unter Lebenden handelte. Jedoch waren hier die anfallenden Erwerbsnebenkosten (z.B. Notar) abzugsfähig, da sie vom Beschenkten zu tragen waren (H E 10.7 „Behandlung von Erwerbsnebenkosten ...“ ErbStH 2019).

In der Examensklausur 2021/2022 stand die Frage der Berücksichtigung eines evtl. bestehenden Pflichtteilsanspruchs für den testamentarisch von der Erbfolge ausgeschlossenen Sohn („Berliner Testament“) als Nachlassverbindlichkeit für die erbende Ehefrau. Da laut Sachverhalt der Sohn einen Pflichtteil nicht geltend gemacht hat, war eine entsprechende Nachlassverbindlichkeit nicht abzuziehen. Offensichtlich brauchte dieser Fakt in der Lösung nicht gewürdigt werden. Allerdings bestand ein Vermächtnis in Form einer – auflösend bedingten – Rentenzahlung gegenüber dem Sohn. Da diese auflösende Bedingung im Besteuerungszeitpunkt bereits eingetreten war, war dieses Vermächtnis ebenfalls nicht als abzugsfähige Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen. Darauf sollte in der Lösung hingewiesen werden. Auch im Examen 2023/2024 tangierte die Klausur die Thematik des Pflichtteilsanspruchs. Der von der Erbfolge testamentarisch ausgeschlossene Sohn des Erblassers verzichtete auf die Geltendmachung seines Pflichtteilsanspruchs, da der Erblasser zu seinen Gunsten eine Lebensversicherung abgeschlossen hatte. Dazu sollte es einen kurzen Hinweis in der Lösung geben.

Die Examensklausur 2024/2025 berührte diese Thematik nicht: Der Erblasser war unverheiratet und kinderlos und hatte seinen Bruder testamentarisch als Alleinerben eingesetzt.

3.3 Herangehensweise an die Lösung der Klausur Erbschaft-/Schenkungsteuer und Bewertung

3.3.1 Lösungsschema für die Klausur Erbschaft-/Schenkungsteuer und Bewertung

Die Auswertung der Examensklausuren der letzten zehn Jahre hat gezeigt, dass die Klausurlösung aufgrund der allgemeinen Aufgabenstellung, die festzusetzende Erbschaft-/Schenkungsteuer respektive den steuerpflichtigen Erwerb zu ermitteln, einer festen Lösungsstruktur im Aufbau zu folgen hat, aus der sich logisch der Klausuraufbau ergibt. Unabdingbar für ein erfolgreiches Abschneiden in der Examensklausur ist daher, dass die Klausurlösung systematisch dieser Struktur folgt. Insofern bereitet die Erbschaft-/Schenkungsteuerklausur im Allgemeinen keine besonderen Aufbauprobleme.

Dementsprechend können allein schon unter Einhaltung dieser Lösungsstruktur gut Punkte gesammelt werden. Wenn dann noch die oben dargestellten, regelmäßig wiederkehrenden Themenschwerpunkte beherrscht werden, steht dem Erfolg nichts im Wege.

LÖSUNGSSCHEMA
für gängige Fallgestaltungen einer Erbschafts- und Schenkungsteuerklausur

STEUERPFLICHT (Vorspann)

- **Sachliche Steuerpflicht**, § 1 Abs. 1 i.V.m. §§ 3–8 ErbStG
- **Persönliche Steuerpflicht**, § 2 ErbStG
- **Entstehung der Steuer**, § 9 ErbStG = **Bewertungsstichtag**, § 11 ErbStG
- **Steuerklasse** des Erwerbers, § 15 Abs. 1 ErbStG
- **Steuerschuldnerschaft**, § 20 ErbStG

ERMITTLUNG des STEUERPFLICHTIGEN ERWERBS und der FESTZUSETZENDEN ERBSCHAFT-/SCHENKUNGSTEUER (Hauptteil)

§ 10 ErbStG i.V.m. § 12 ErbStG unter Heranziehung der einschlägigen Regelungen des BewG

Ermittlung des Werts des Vermögensanfalls

Bewertung des übergehenden Vermögens, § 12 ErbStG

- übriges Vermögen
- Grundbesitz
- Betriebsvermögen
- ausländisches Vermögen

und

Berücksichtigung sachlicher Steuerbefreiungen, §§ 13, 13a–13d ErbStG

= **Wert des gesamten Vermögensanfalls**



Ermittlung des Werts der Bereicherung

Erwerb von Todes wegen:

./. abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten, § 10 Abs. 5–9 ErbStG

= **Wert der Bereicherung**

Schenkung unter Lebenden

./. Vollschenkung: ggf. anfallende Erwerbsnebenkosten (H E 10.7 ErbStH 2019)

./. gemischte Schenkung/Schenkung unter Auflage: Gegenleistungen bzw. Auflagen sowie ggf. anfallende Erwerbsnebenkosten (R E 7.4 ErbStR 2019 i.V.m. H E 10.7 ErbStH 2019)

= **Wert der Bereicherung**



Ermittlung des Werts des steuerpflichtigen Erwerbs

./. persönlicher Freibetrag, § 16 ErbStG

./. besonderer Versorgungsfreibetrag, § 17 ErbStG (nur bei Erwerben von Todes wegen)

= **steuerpflichtiger Erwerb** (Abrundung auf volle hundert Euro, § 10 Abs. 1 Satz 6 ErbStG)



Ermittlung der festzusetzenden Erbschaft-/Schenkungsteuer

steuerpflichtiger Erwerb × Steuersatz, § 19 Abs. 1 und ggf. Abs. 3 ErbStG

= **Erbschaft-/Schenkungsteuer**

Klausurtipp! Für eine effiziente Klausurbearbeitung müssen Sie die grundlegende Struktur zur Lösung einer Erbschafts- und Schenkungsteuerklausur „im Schlaf“ beherrschen und konsequent „abarbeiten“ können!

3.3.2 Hinweise zur formalen Herangehensweise an die Klausurbearbeitung

Erfassen von Sachverhalt und Aufgabenstellung

Der Erfolg bei der Bearbeitung der Klausur Erbschafts-/Schenkungsteuer und Bewertung steht und fällt mit der zügigen klausurrelevanten Erfassung der Aufgabenstellung und dementsprechend des Klausursachverhalts.

- „Überfliegen“ (grobes Lesen) Sie **zunächst** den **Sachverhalt** und verschaffen Sie sich so einen ersten Überblick. Erfassen Sie, ob ein Sachverhalt, ggf. mit Untersachverhalten, vorliegt oder mehrere und mit welchem Tatbestand (Erwerb von Todes wegen/Schenkung unter Lebenden) für wen zu beurteilen ist/sind (Erbe/Vermächtnisnehmer/Beschenkter).
- **Verinnerlichen** Sie die **konkrete Aufgabenstellung** mit den entsprechenden Bearbeitungshinweisen, denn deren exakte Erfassung ist der erste Schritt zur richtigen Lösung des Sachverhalts. Unterschätzen Sie dabei nicht die Bedeutung der Bearbeitungshinweise, geben diese Ihnen doch beispielsweise gezielt Hinweise, worauf Sie explizit eingehen sollten (z.B. „Notwendige gesonderte Feststellungen sind ggf. darzustellen.“) oder wie Sie ggf. Berechnungen vorzunehmen haben („Selbst ermittelte Geldbeträge und Prozentsätze sind ggf. auf zwei Nachkommastellen zu runden“).
- Lesen Sie dann unter dem Blickwinkel der Aufgabenstellung den **Sachverhalt** genau durch und **analysieren** Sie diesen nach den enthaltenen Problemstellungen entsprechend der Aufgabenstellung (**Feinerarbeitung**). Das mag am besten gelingen, wenn (wenigstens) die Kernprobleme visuell aufgezeigt und transparent gemacht werden; siehe dazu im Folgenden die beispielhaft aufbereitete Examensklausur 2014/2015.
 - Heben Sie beim intensiven Durcharbeiten die wesentlichen Punkte hervor (markieren, unterstreichen, ggf. Randnotizen und eigene Stichpunkte für Lösungsansätze), jedoch sparsam und gezielt, damit das Wesentliche klar erkennbar bleibt.
 - Systematisieren Sie die Sachverhaltsangaben zunächst, da Angaben zu den einzelnen Themenschwerpunkten an verschiedenen Stellen des Sachverhalts, z.T. auch in der Aufgabenstellung zu finden sind.
- Betrachten Sie **jede Angabe kritisch**, auch wenn sie Ihnen zunächst bedeutungslos erscheint. Nur selten gibt es überflüssige Angaben. Aber **interpretieren Sie nichts hinein**, was der Sachverhalt nicht hergibt.

Formulierung der Lösung

- Anzustrebendes Ziel muss für Sie sein, die **Klausur komplett durchzulösen**, auch wenn dies aus Zeitgründen zu Lasten der Genauigkeit und Ausführlichkeit in der Begründung geht.
- In Anbetracht der Zeitknappheit ist es auch **nicht möglich**, zunächst einen **ausführlichen Lösungsentwurf** zu entwickeln, den Sie anschließend „ins Reine“ übertragen. Sie müssen sich vielmehr auf das Skizzieren der Lösung konzentrieren, wobei Ihnen das **Lösungsschema** zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs und der festzusetzenden Erbschafts- bzw. Schenkungsteuer, die in den Hilfsmitteln weiter nutzbaren **Ermittlungsschemata**, wie z.B. bei der Bewertung von Grundstücken, bzw. **typische Paragrafen-Ketten** (Standard-

formulierungen) eine wertvolle Hilfe sind. Hierdurch minimieren Sie auch die Gefahr, wichtige Punkte zu vergessen.

- Versuchen Sie nicht, all Ihr Wissen zu einer Thematik in die Lösung einzubauen und den Sachverhalt vollständig bis ins letzte Detail lösen zu wollen. Konzentrieren Sie sich **auf das Wesentliche und Prüfen und Erörtern Sie nichts Überflüssiges**. Sprechen Sie möglichst alle aufgeworfenen Rechtsfragen mit Lösungsansätzen an, um ein Maximum an Punkten erzielen zu können.

Beherzigen Sie, dass die Klausurprobleme gezielt und konzentriert zu lösen sind. Seitenlange Ausarbeitungen sind im Examen nicht förderlich und auch nicht machbar. Mitunter vermögen sogar nur Stichworte eine ausreichende Begründung zu geben. Es ist jedoch niemandem verwehrt, mehr und Ausführlicheres zu schreiben, um sich einer 100 %igen Punktevergabe zu nähern. Indes mag aber der Zeitfaktor nie aus den Augen verloren werden.

- **Formulieren** Sie in Anbetracht des limitierten Zeitbudgets Ihre **Lösungsansätze kurz und prägnant** in der gebotenen Tiefe.
- **Hinweis zum Umfang der Ausarbeitung!** Lassen Sie sich nicht verunsichern, wenn in den Vorbereitungsklausuren etc. die Lösungshinweise zu den zu beurteilenden Sachverhalten sehr (bzw. zu) ausführlich dargestellt werden. Diese können Sie nicht 1:1 übernehmen. Sie sind in der Regel zu umfangreich und als unbedingt nachzuahmende 1:1-Vorgabe für das eigene Klausurschreiben nicht geeignet. Es ist in der Kürze der im Examen vorgegebenen Bearbeitungszeit nicht möglich, seitenlang zu der sich aufbauenden Klausurproblematik Stellung zu nehmen. Es reicht aber andererseits auch aus, die angebotene Lösung in knapper Form zu begründen. Ein Hinweis auf die richtige Gesetzesbestimmung oder die richtige Stelle in den Richtlinien muss i.d.R. nicht weiter kommentiert werden. Die Aufgabe in der Musterklausur lautete: „Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgeblichen Vorschriften“. Das ist weniger, als die gefundene Lösung umfänglich mit ausführlicher Darstellung zu begründen. Oftmals wird von den Examenskandidaten zu viel (Überflüssiges) geschrieben. Das kostet Zeit und bringt gleichwohl keine Punkte.
- Der Sachverhalt ist prinzipiell **zunächst nach der Gesetzeslage zu lösen**. Nur wenn sich die Lösung nicht aus den gesetzlichen Vorschriften ergibt, ist diese nach der Verwaltungsmeinung zu entwickeln (z.B. über R E 7.4. ErbStR 2019, wenn es um die Beurteilung gemischter Schenkungen und Schenkungen unter Auflage geht).
- **Begründen Sie, wie und warum** Sie zu einer bestimmten Lösung gekommen sind. Denken Sie daran, dass es erfahrungsgemäß **ohne Begründung (und ohne Berechnung) keine Punkte** gibt.
Es genügt also nicht, nur das fertige Ergebnis zu präsentieren. In der Examensklausur werden die Punkte vor allem auf dem zutreffenden Lösungsweg zu dem (hoffentlich richtigen) Ergebnis erzielt.
- Wer in der Examensklausur merkt, dass er mit einem Teilsachverhalt (z.B. mit der Bewertung von einzelnen Vermögensgegenständen oder Verbindlichkeiten) etwas (mehr) anfangen kann bzw. damit gut zurechtkommt, darf oder sollte diesen Teil der Fallbearbeitung ggf. vorziehen. Stets ist beim Schreiben der Klausur genügend Papier vorhanden, sodass jede Ausarbeitung zu einem neuen Teilsachverhalt auf ein neues Blatt Papier niedergeschrieben werden sollte – jedenfalls dann, wenn der neue Sachverhaltsteil umfangreicher ist. Dann haben Sie problemlos die Möglichkeit, vorgezogen ausformulierte Lösungsteile später in die gebotene Seitenreihenfolge rechtzeitig vor Abgabe der Klausur einzuordnen.

| | | |
|--------|--|---|
| | Ermittlung: Erlös abzüglich Anschaffungskosten und Anschaffungsnebenkosten = davon nach Teileinkünfteverfahren § 3 Nr. 40c und § 3c Abs. 2 EStG (60 %) | 20.000 € ./. 540 € 19.460 € = 11.676 € |
| 1 (10) | Ein Freibetrag nach § 17 Abs. 3 EStG ergibt sich bei diesem Betrag und der Beteiligungshöhe von 1 % bzw. 0,5 % nicht mehr. Dies war im übrigen auch in der Klausur des Jahres 2021 genau so erwähnt worden. Nach § 17 EStG sind mithin 11.676 € (nicht der Gewerbesteuer unterliegende) gewerbliche Einkünfte zu versteuern. | 1 (11) |

1.4.1.2 Typ II

Als Klausur-Typ II kann die **sog. Beraterklausur** bezeichnet werden. Dieser Klausurtyp wurde im Jahr 2005/2006 letztmals präsentiert. Somit könnte ein solcher Klausurtyp durchaus „mal wieder“ zu erwarten sein.

Der Klausurteil begann wie folgt.

Beispiel: In Ihrer Kanzlei erscheinen A, B und C und bitten Sie, sie beim Erstellen der Steuererklärungen für das Jahr 2004 zu beraten. Auf Nachfrage erfahren Sie folgende Sachverhalte.

Die Aufgabenstellung entspricht der oben dargestellten. A, B und C wollten entweder („nur“) die Höhe ihres zu versteuernden Einkommens ermittelt haben oder ihre Einkommensteuerbelastung (also die Höhe der vom Finanzamt festzusetzenden Einkommensteuer) im Jahr 2004 erfahren.

In einen solchen Klausurtyp lassen sich u.E. sehr gut Fragen aus dem weiten Bereich der Abgeltungssteuer also vor allen Dingen Probleme aus dem Bereich des § 32d EStG einbauen. Solche Probleme haben in den seit 2010 vergangenen Terminen erstaunlicherweise kaum eine Rolle gespielt. Da seit den Entscheidungen des BFH aus dem Jahr 2014 (vgl. drei Urteile jeweils vom 29.04.2014, VIII R 9/13, VIII R 44/13 und VIII R 35/13) und BFH-Urteile vom 12.05.2015, VIII R 14/13, vom 25.08.2015, VIII R 3/14 und vom 28.07.2015, VIII R 50/14 die Rechtsprechung zu diesem Bereich auch „vorhanden“ ist und das BMF-Schreiben vom 20.12.2022 hier doch sehr aktuell ist (vgl. Erlasse I 43/1), wäre dieser Bereich u.E. sehr gut als Klausurinhalt geeignet.

1.4.1.3 Typ III

Der Klausur-Typ III lässt sich wohl am besten beschreiben als die Prüfung einer oder mehrerer Normen zu einem Thema anhand eines **kurzen Sachverhalts**. Als Beispiel für diesen Klausurtyp wird der leicht abgewandelte Sachverhalt der dritten Teilaufgabe des Jahres 2009/2010 besprochen.

Dieser lautete: Herr X, wohnhaft in Stuttgart, ist seit 20.09.2023 rechtskräftig von seiner Ehefrau E geschieden. Seine gerichtlich festgesetzten Unterhaltszahlungen betragen im Veranlagungszeitraum 2024 monatlich 1.100 €. Auch die zweite Ehe des X mit Frau F hielt nicht lange; sie wurde am 30.09.2024 rechtskräftig geschieden, wobei die Unterhaltsverpflichtung im Veranlagungszeitraum 2024 monatlich 1.200 € beträgt. Beiden Unterhaltsverpflichtungen ist X immer fristgerecht nachgekommen. Frau E wohnt in Stuttgart. Frau F hingegen ist 2023 nach Belgien verzogen. Herr X beantragt für den Veranlagungszeitraum 2024 den Abzug der Unterhaltsaufwendungen als Sonderausgabe oder außergewöhnliche Belastung. Die entsprechende Anlage U, die von Frau F unterschrieben ist, liegt der Einkommensteuererklärung bei. Des Weiteren liegt auch eine Bescheinigung des Finanzamts Brüssel, aus der hervorgeht, dass Frau F ihre Unterhaltszahlungen dort versteuert hat, vor. Für Frau E liegt keine Anlage U vor.

Die Aufgabe lautete:

„Prüfen Sie, ob für die Unterhaltsaufwendungen ein Sonderausgabenabzug bzw. ein Abzug als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommt und begründen Sie Ihre Auffassung.“

Im Rahmen der Lösung solcher Klausuren bzw. Klausurteile ist also **die Prüfung der Tatbestandsmerkmale** einer oder mehrerer Vorschriften vorzunehmen. Nicht mehr und auch nicht weniger. Den Prüfungsaufbau gibt also der Tatbestand der einschlägigen Norm vor.

Im Examen 2009 war dies zunächst die Vorschrift des § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Heute wäre es die wortgleiche Vorschrift des § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG, die ja auch im Jahr 2022 bezüglich der Unterhaltszahlungen an den in Italien lebenden Exmann wieder eine Rolle gespielt hat.

Soweit die Tatbestandsvoraussetzungen dieser Norm erfüllt sind, tritt eine der Rechtsfolgen, nach der gefragt war, nämlich die Möglichkeit eines Sonderausgabenabzugs, ein.

Die Lösung einer solchen Klausur beginnt also im Grunde genommen mit dem „Abschreiben“ der einschlägigen Norm. Hier ein **Formulierungsvorschlag**:

„Unterhaltsleistungen an geschiedene Ehegatten sind als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG zunächst abziehbar, wenn der Geber dies mit Zustimmung des Empfängers beantragt.“

Nun kann in die Prüfung des Sachverhalts „eingestiegen werden“ und klargestellt werden, dass ein solcher Antrag vorliegt. Aber nur bzgl. Frau F liegt die Zustimmung zum Sonderausgabenabzug, nämlich die unterschriebene Anlage U, vor.

Also scheidet ein Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG bezüglich Frau E bereits an dieser Stelle aus.

Und dann zum nächsten Tatbestandsmerkmal der Norm:

Nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG kann ein Sonderausgabenabzug bzgl. Frau F aber nur vorgenommen werden, wenn F unbeschränkt steuerpflichtig ist. Nach ihrem Wegzug nach Belgien ist sie dies nicht mehr, denn weder die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1, des § 1 Abs. 2 noch des § 1 Abs. 3 EStG liegen vor. Nun ist § 1a EStG zu kennen und zu prüfen. Über § 1a Abs. 1 Nr. 1 EStG sind Unterhaltsleistungen an den geschiedenen Ehegatten auch dann als Sonderausgabe abziehbar, wenn der Empfänger nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, aber seinen Wohnsitz in einem EU/EWR-Staat hat.

Da auch die weiteren Voraussetzungen des § 1a EStG erfüllt sind, kann Herr X die Unterhaltsleistungen in Höhe von 13.805 € im Veranlagungszeitraum 2024 abziehen. Laut Sachverhalt belaufen sich die tatsächlich geleisteten Zahlungen aber auf insgesamt 14.400 €. Der übersteigende Betrag in Höhe von 595 € darf nicht als außergewöhnliche Belastung nach § 33a Abs. 1 EStG abgezogen werden (§ 33 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Bezüglich Frau E (die keine Zustimmung zum Sonderausgabenabzug gegeben hat) ist § 33a Abs. 1 EStG zu prüfen. Die Zahlungen des Herrn X könnten im Rahmen dieser Vorschrift als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Nun ist zu untersuchen, ob Frau E auch bedürftig ist ... Hier enthielt der Originalsachverhalt einige Angaben anhand dieser die Prüfung dann vorzunehmen war.

Diese „typische juristische“ Vorgehensweise fällt nicht unbedingt jedem leicht. Wohl unter Anderem meist bedingt durch die tägliche Arbeit sind viele Kandidaten geneigt, Klausuren des Typ III viel zu knapp zu beantworten.

Wenn die Frage lautet: „Prüfen Sie, ob ...“ kann die Antwort **entweder im Urteilsstil**, d.h. beginnend mit dem Ergebnis und fortfahrend mit der Begründung aufgebaut werden. Die Antwort lässt sich aber auch im **sog. Gutachtenstil**, d.h. die Lösung kommt erst nach der Begründung darstellen. Es empfiehlt sich bei der Fragestellung „Prüfen Sie, ob ...“ die Lösung im Gutachtenstil aufzubauen. Durch die Wahl dieses Aufbaus wird die **Gefahr des Vergessens** einzelner Tatbestandsmerkmale verringert, da man bei diesem Aufbau gezwungen wird Tatbestandsmerkmal für Tatbestandsmerkmal also Schritt für Schritt vorzugehen.

Sofern die Fragestellung lautet: „Nehmen Sie gutachterlich zu dem im Sachverhalt aufgeworfenen Fragen Stellung ...“ ist die Antwort **zwingend im Gutachtenstil** (vgl. dazu auch Kap. II. 1.3) darzustellen.

Dazu noch ein weiteres Beispiel: Unterstellen wir eine der im Sachverhalt vorkommenden Personen (genannt X) ist alleinstehend und spendet im Jahr 2024 einen Betrag von 2.000 € an eine der großen politischen Parteien. Genau diese Problematik – nämlich eine Parteispende i.H.v. 3.500 € war im Jahr 2015/2016 im Teil I Sachverhalt 1 abgefragt worden und wieder im Jahr 2020 im Teil I Sachberhalt 2. Diese Person X fragt sich nun, wie sich diese Parteispende, über die eine sog. Spendenquittung vorliegt, im Jahr 2024 auf seine Einkommensteuerbelastung auswirkt. Die Aufgabe soll lauten: „Nehmen Sie gutachterlich zu der im Sachverhalt aufgeworfenen Frage Stellung ...“!

Natürlich könnte einfach geantwortet werden:

„Die Einkommensteuerbelastung sinkt.“

Die Antwort ist richtig, aber von den wahrscheinlich maximal möglichen 4 Punkten wäre mit dieser Antwort wohl keiner erreicht. Bei der Falllösung muss zwingend im Gutachtenstil also wie folgt vorgegangen werden:

Die Parteispende kann im Veranlagungszeitraum 2024 einer Steuerermäßigung nach § 34g EStG und zu einer Berücksichtigung im Rahmen der Sonderausgaben nach § 10b Abs. 2 EStG führen.

Nach § 34g Satz 1 EStG vermindert sich die tarifliche Einkommensteuer bei Zuwendungen an politische Parteien, wobei die Parteispende eine solche Zuwendung darstellt, da nach § 10b Abs. 1 EStG unter Zuwendungen sowohl Spenden als auch Mitgliedsbeiträge zu verstehen sind.

Nach § 34g S. 2 EStG beträgt die Steuerermäßigung jedoch nur 50 % der Ausgaben, höchstens allerdings 825 €. Da X 2.000 € aufwendet, erreicht er zunächst eine Steuerermäßigung in Höhe von 825 €. Für diese 825 € wurden 1.650 € der Parteispende „verbraucht“.

Der noch nicht verbrauchte Betrag, also die Differenz zwischen den tatsächlich gespendeten 2.000 € und den bisher berücksichtigten 1.650 € somit ein Betrag von 350 € kann im Rahmen der Sonderausgaben in voller Höhe nach § 10b Abs. 2 EStG berücksichtigt werden.

1.4.2 Prüfungsschemata, Vorgehensweise und weitere Formulierungsvorschläge

Soweit die unbeschränkte Steuerpflicht laut Sachverhalt ohne weitere Prüfung gegeben ist, oder im Rahmen der Prüfung positiv festgestellt wurde, ist es empfehlenswert zur Lösung der genannten Aufgabenstellungen die **Richtlinie 2 (EStR 2) als Prüfungsschema** heranzuziehen:

R 2 EStR lautet:

| (1) Das zu versteuernde Einkommen ist wie folgt zu ermitteln: | |
|--|---|
| 1 | Summe der Einkünfte aus den Einkunftsarten |
| 2 | + Hinzurechnungsbetrag (§ 52 Abs. 3 Satz 3 EStG sowie § 8 Abs. 5 Satz 2 AIG) |
| 3 | = Summe der Einkünfte |
| 4 | ./. Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) |
| 5 | ./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG) |
| 6 | ./. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG) |
| 7 | = Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG) |
| 8 | ./. Verlustabzug nach § 10d EStG |
| 9 | ./. Sonderausgaben (§§ 10, 10a, 10b, 10c EStG) |
| 10 | ./. Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33c EStG) |
| 11 | ./. Steuerbegünstigung der zu Wohnzwecken genutzten Wohnungen, Gebäude und Baudenkmale sowie der schutzwürdigen Kulturgüter (§§ 10e bis 10i EStG, § 52 Abs. 21 Satz 6 EStG i.d.F. vom 16.04.1997, BGBI I 1997, 821 und § 7 FördG) |
| 12 | + zuzurechnendes Einkommen gem. § 15 Abs. 1 AStG |
| 13 | = Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG) |
| 14 | ./. Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG) |
| 15 | ./. Härteausgleich nach § 46 Abs. 3 EStG, § 70 EStDV |
| 16 | = zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG) |