

BMF-Schreibens vom 16.05.2011, BStBl I 2011, 530 hilfreich gewesen. Im Rahmen des Teil I, Sachverhalt 2 der Klausur des Jahres 2016/2017 spielte das BMF-Schreiben vom 24.10.2014, BStBl I 2014, 1412 also das BMF-Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 01.01.2014 eine entscheidende Rolle.

## **1.4 Der äußere Bereich – Aufgabenstellungen und Gliederung – Allgemeines**

Der Aufbau der Einkommensteuerteile hat sich vom Jahr 2004 an begonnen zu verändern. Bis zum Jahr 2004 bildeten meist sehr umfangreiche Sachverhalte den Gegenstand der Prüfung. Im Rahmen der letzten fünf Termine bestanden die Einkommensteuerteile jedoch vielmehr aus zwei bis vier Teilaufgaben bzw. verschiedenen kürzeren Sachverhalten. Dieser Trend wird sich wohl auch in den kommenden Jahren nicht wesentlich ändern. Im Gegenteil war die Klausur aus dem Jahr 2009 sogar wegweisend für einen neuen Trend. Beim Sachverhalt, der der dritten Teilaufgabe des Jahres 2009 zugrunde lag, wurde ausschließlich nach der Berücksichtigung von Aufwand im Rahmen des § 10 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 1a EStG und § 33a Abs. 1 EStG gefragt. Diese Teilaufgabe konnte völlig isoliert von der ganzen übrigen Klausur gelöst werden, da keinerlei Bezug zu den anderen Teilaufgaben bzw. Sachverhalten bestand. Es ist von 2009 bis zum Jahr 2013 durchaus erkennbar, dass stets kürzere Teilsachverhalte präsentiert werden und die Fallfragen sich ganz spezifisch auf ein oder zwei Einzelprobleme beschränken. Rein lohnsteuerliche Fragestellungen waren bis zum Jahr 2010 noch nie Gegenstand einer Steuerberaterexamensklausur. Wer sich mit Fragen aus dem Bereich der Lohnsteuer im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit beschäftigt, der hatte bei der Falllösung wohl keine Probleme. Im Rahmen der Vorbereitungskurse werden lohnsteuerliche Fragen nur in geringem Umfang oder gar nicht behandelt. Mit Hilfe der Regelungen der LStDV und der Einkommensteuerrichtlinien war die Klausur jedoch nicht mehr völlig unlösbar. Auch im Jahr 2015/2016 war Sachverhalt 2 des Teil I wieder dem Bereich der Lohnsteuer zuzuordnen. Im Durchgang 2016/2017 hätte die Überschrift des Teil I eher Lohnsteuer bzw. Abzugsteuern als Einkommensteuer lauten müssen. Der Teil umfasste 60 % des gesamten zweiten Tages.

### **1.4.1 Der äußere Bereich – Aufgabenstellungen im Detail**

Bezüglich des Einkommensteuerteils der Ertragsteuerklausur waren bis zum Jahr 2008 zwei verschiedene Klausurtypen zu unterscheiden. Seit der Klausur 2009 kann wohl auch noch von einem weiteren Klausurtyp ausgegangen werden. Der Bereich der Lohnsteuer – aus der Klausur des Jahres 2010 – oder auch ganz typisch der Sachverhalt 5 des Teil I des Jahres 2013/2014 kann diesem seit 2009 existierenden Klausurtyp zugeordnet werden.

#### **1.4.1.1 Typ I**

Als Klausurtyp I wird eine komplette Klausur oder Teile einer Klausur bezeichnet, in deren Rahmen zunächst – meist beginnend mit den persönlichen Verhältnissen – verschiedene Geschäftsvorfälle eines oder mehrerer natürlicher Personen im Laufe eines Jahres beschrieben werden.

Eine solche Klausur bzw. ein solcher Klausurteil könnte typischerweise wie folgt beginnen.

**Beispiel:****Allgemeines – Familienverhältnisse**

Der von Frau Brunhilde Gaga geschiedene Franz Friek (FF geb. am 10.10.1960) hat am 11.10.2018 noch mal geheiratet nämlich Frau Berta Friek (BF geborene Schlosser geb. am 12.10.1958). FF und BF leben gemeinsam in einem Einfamilienhaus mit Garten in Hamburg.

**Rente der BF**

Seit März 2017 bekommt BF eine Erwerbsunfähigkeitsrente von einem inländischen Versicherer in Höhe von 470 € monatlich. Ab Januar 2018 wurde die Rente – entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen – um monatlich 30 € – erhöht und stets zum fünfzehnten jeden Monats auf ihrem Konto gutgeschrieben. Diese Rente wird BF bis zum Erreichen ihres 63. Lebensjahrs gezahlt werden.

**Beteiligung der BF an der Zwiebel und Knoblauch GmbH**

Die im Januar 2006 gegründete Zwiebel und Knoblauch-GmbH mit Sitz in Ulm (Stammkapital 50.000 € – eingetragen im Handelsregister seit 21. Januar 2006) stellt übel riechende und schwer verträgliche Gewürze her. Bereits im März 2010 erwarb BF für 500 € einen entsprechenden Anteil am Stammkapital der GmbH, den sie seither im Privatvermögen hält.

Ihre damaligen Anschaffungsnebenkosten (Eintragung usw.) beliefen sich auf 40 €. Bereits im Januar 2014 benötigte die Z-K-GmbH neues Kapital. Die Gesellschafter beschlossen auf der Gesellschafterversammlung im Februar 2014 eine Kapitalerhöhung auf 100.000 € wobei sich als neue Gesellschafterin die Vamp.-AG mit einer Einlage i.H.v. 50.000 € an der Z-K-GmbH beteiligen sollte. Alle übrigen Gesellschafter verzichteten auf die Annahme der ihnen eingeräumten Angebote auf den Bezug neuer Anteile. Die Kapitalerhöhung und auch die neue Struktur der Anteile wurden am 11. November 2014 im Handelsregister eingetragen.

Mit notariellem Vertrag vom 08.08.2019 veräußerte BF ihren kompletten Anteil an der Z-K-GmbH für 20.000 € an Herrn Graf. Dieser übernahm vereinbarungsgemäß die Nebenkosten und war vertraglich verpflichtet den Kaufpreis in zwei gleichen Raten zu je 10.000 € zu bezahlen. Die erste Rate war am 06.09.2019 fällig. Zu diesem Zeitpunkt wurde Herr Graf auch bereits – wie vertraglich vereinbart – als neuer Anteilseigner im Handelsregister eingetragen. Er zahlte die Rate pünktlich. Auch die zweite Rate von 10.000 € überwies er – wie vertraglich vereinbart – pünktlich zum 15.01.2020.

**Wohnung der BF in der Kreuzstraße 17 in Dresden**

Ende des Jahres 2019 verstarb die Schwester der BF. In ihrem Testament vermachte sie der BF 600.000 €. Auf Drängen ihres Steuerberaters ...

Ein Lösungsvorschlag folgt unten.

Bei diesem Klausurtyp wird die entweder dem Sachverhalt vorangestellte oder am Ende des Sachverhalts präsentierte Aufgabenstellung meist lauten:

Ermitteln Sie das **zu versteuernde Einkommen** des X oder der Eheleute X und Y für den Veranlagungszeitraum 20xx. Eventuelle Wahlrechte zugunsten des niedrigst möglichen zu versteuernden Einkommens gelten als ausgeübt.

Die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens einer bzw. mehrerer natürliche/r Person/ en für ein bestimmtes Jahr (Veranlagungszeitraum) stellt **das „Kerngeschäft“** beim Lösen einer

solchen Klausur dar. Diese Aufgabenstellung war auch im vergangenen Jahr im Sachverhalt 3 des Teil I gegeben.

Daran ändert sich auch nichts, wenn die Aufgabenstellung, wie in den Jahren 2006 und 2009 lautet:

Ermitteln Sie die **festzusetzende Einkommensteuer** des X für den Veranlagungszeitraum 20xx. Eventuelle Wahlrechte zugunsten der niedrigst möglichen zu festzusetzenden Einkommensteuer gelten als ausgeübt.

Um die festzusetzende Einkommensteuer ermitteln zu können, muss zunächst das zu versteuernde Einkommen ermittelt bzw. gefunden werden.

Soweit, wie im Jahr 2008, im Jahr 2012, im Sachverhalt 2 des Teil I des Jahres 2013/2014, in den Sachverhalten 1 und 2 des Teil I im Jahr 2014, im Sachverhalt 3 des Teil I des Jahres 2016/2017 und auch im vergangenen Jahr sowie im Jahr 2018 die Aufgabenstellung wie folgt lautet:

Ermitteln Sie **die Einkünfte** der Eheleute B oder des unbeschränkt steuerpflichtigen B für den Veranlagungszeitraum 2007, 2011, 2012, 2014, 2016 bzw. 2018. Eventuelle Wahlrechte zugunsten des niedrigst möglichen zu versteuernden Einkommens gelten als ausgeübt. Oder in den Hinweisen: Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für das Jahr 2014 (2016) günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.

bleibt das „Kerngeschäft der Klausurlösung“ unverändert. Nur ausgehend vom Gesamtbetrag der Einkünfte, den es 2008 bzw. 2011 zu ermitteln galt, kann das zu versteuernde Einkommen gefunden werden.

Im Rahmen der Aufgabenstellung der Klausur 2008 und auch im Jahr 2016/2017 bei Sachverhalt 2 und 3 war noch folgender Hinweis enthalten: „**Auf Steuerpflicht, Tarif und Veranlagungsart ist nicht einzugehen**“.

Wenn und soweit **ein solcher Hinweis nicht gegeben** wird, sollte bevor mit der Ermittlung der Einkünfte, des zu versteuernden Einkommens oder der festzusetzenden Einkommensteuer begonnen wird, kurz aber erschöpfend auf die **Frage der Steuerpflicht** eingegangen werden.

**Beispiel:** Der Alleinstehende A ist türkischer Staatsbürger und lebt nach seinem Umzug aus Ankara (Türkei) seit Mai 2019 in einer Zweiraumwohnung in Bochum.

Nun vermietet A noch Wohnungen in der Türkei, betreibt ein Handelsgewerbe im Inland, ist an mehreren in- und ausländischen Kapitalgesellschaften beteiligt, wobei Teile der zur Veräußerung anstehenden Beteiligungen im Privatvermögen andere im Betriebsvermögen gehalten werden und eine gesetzliche Altersrente erhält A zudem noch ...

**Im Rahmen der Lösung** sollte der „**Fußgängerpunkt**“ zur Steuerpflicht, Veranlagungsart und zum Tarif „unbedingt mitgenommen“ werden:

Der Einstieg könnte beispielsweise (sehr kurz) lauten:

A ist nach § 1 EStG i.V.m. § 8 AO unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, da er im Veranlagungszeitraum 2019 ab Mai mit der Wohnung in Bochum einen **inländischen Wohnsitz** unterhält. Die **ausländische Staatsbürgerschaft** ist insoweit irrelevant. Der Alleinstehende A unterliegt der **Einzelveranlagung** (§ 25 Abs. 1 EStG) und dem **Grundtarif** (§ 32a Abs. 1 EStG).

Wenn im oben genannten Beispiel nach dem zu versteuernden Einkommen der Eheleute Franz und Berta Frieck gefragt wird, sollte kurz darauf eingegangen werden, dass beide nach § 1 Abs. 1 EStG i.V.m. § 8 AO unbeschränkt steuerpflichtig sind. Nach § 26 Abs. 1 EStG können die beiden im Veranlagungszeitraum 2017 zusammen veranlagt werden (auch ohne entsprechenden Antrag, § 26 Abs. 3 EStG) und würden in diesem Fall vom Splittingtarif nach § 32a Abs. 5 EStG profitieren.

In der Examensklausur der Jahre 2003, 2010, 2011, im Sachverhalt 1 des Teils I der Klausur des Jahres 2013/2014, im Sachverhalt 2 und 3 des Teil I im Jahr 2016/2017, wie auch im Teil I Sachverhalt 1 des Jahres 2019 war hingegen vermerkt, dass CM bzw. SK unbeschränkt steuerpflichtig ist bzw. auf die Steuerpflicht, die Veranlagungsart und den Tarif nicht einzugehen ist. Ausführungen zur unbeschränkten Steuerpflicht sind dann natürlich entbehrlich. Wohingegen zum Steuertarif durchaus Ausführungen nötig sein können.

#### Klausurlösung:

Punktzahl (Gesamt- punkt- zahl)	Allgemeines
	<p>FF und BF sind im Veranlagungszeitraum 2019 beide <b>unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 EStG</b>, da sie ihren Wohnsitz nach § 8 AO in Deutschland haben.</p> <p>Sie haben im Veranlagungszeitraum 2019 geheiratet und leben nicht dauernd getrennt. Die <b>Voraussetzungen des § 26 EStG sind somit erfüllt</b>.</p>
1 (1)	<p>Da FF und BF keine Wahl bzgl. der Veranlagungsart getroffen haben, ist nach § 26 Abs. 3 EStG von der Zusammenveranlagung auszugehen und es wird der <b>Splittingtarif nach § 32a Abs. 5 EStG</b> zugrunde gelegt. Bitte beachten Sie, dass ab dem VZ 2013 keine sog. getrennte Veranlagung mehr in Betracht kommt.</p> <p>Auf den Tarif kann entweder bereits an dieser Stelle eingegangen werden, es kann – soweit nach der Höhe der festzusetzenden ESt gefragt wird – aber auch zum Ende der Klausur erst darauf einzugehen sein.</p>
1 (2)	<p><b>Rente</b></p> <p>BF erzielt durch die Erwerbsunfähigkeitsrente, die als <b>abgekürzte Leibrente</b> anzusehen ist, sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 1 S. 3a bb S. 5 EStG, wobei die Einnahmen im Veranlagungszeitraum 2018 (<math>12 \times 500 \text{ €} =</math>) 6.000 € betragen.</p>

	Diese abgekürzte Rente ist mit dem <b>Ertragsanteil nach der Tabelle bei § 55 Abs. 2 EStDV</b> zu versteuern. Die Rente wird bis zum Oktober 2023 ausbezahlt werden, denn BF wird am 12.10.2023 ihren 63. Geburtstag haben. Da die Rente im März 2017 zu laufen begann und im Oktober 2023 enden wird, läuft sie 8 Jahre und 7 Monate. Der <b>Ertragsanteil beträgt somit: 9 %</b> , nach R 22.4 Abs. 4 EStR ist stets auf volle Jahre abzurunden. Somit: 540 € zu verteuerner Ertragsanteil.
<b>1 (5)</b>	<b>Abzüglich der Werbungskosten-Pauschbetrags von 102 € nach § 9a Nr. 3 EStG ergeben sich Einkünfte i.H.v. 438 €.</b>
<b>1 (6)</b>	<b>Veräußerung der Beteiligung an der Z-K-GmbH</b> Durch die Veräußerung der Anteile an der Z-K-GmbH erzielt BF <b>Einkünfte aus § 17 EStG</b> . Die Beteiligung gehört zum Privatvermögen.
<b>2 (7–8)</b>	Problematisch ist, ob BF innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung mit mindestens 1 % am Kapital der Gesellschaft beteiligt war. <b>Als Zeitpunkt der Veräußerung ist die (zivilrechtliche oder auch wirtschaftliche) Übertragung der Anteile auf Herrn Graf anzusehen also der 06.09.2019.</b> Somit müsste BF im Zeitraum vom 06.09.2014 bis zum 06.09.2019 zu irgendeinem Zeitpunkt mit mindestens 1 % an der GmbH beteiligt gewesen sein. Beim Erwerb ihrer Anteile im März 2010 war sie mit 1 % am Kapital der Gesellschaft beteiligt. Durch die Kapitalerhöhung sank ihrer Beteiligungsquote auf 0,5 %. Dies aber nicht schon zum Zeitpunkt des Gesellschafterbeschlusses im Februar 2013, sondern erst mit <b>Eintragung der Kapitalerhöhung im Handelsregister am 11.11.2014</b> (vgl. dazu BFH vom 14.03.2006, VIII R 49/04). Da die Veräußerung der Anteile im September 2019 erfolgte, und BF bis zum 10.11.2014 noch mit 1 % an der GmbH beteiligt war, war sie innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung relevant beteiligt und der nun zu ermittelnde Gewinn ist steuerbar.
<b>1 (9)</b>	Unabhängig davon, dass <b>BF der Veräußerungserlös teilweise erst im Veranlagungszeitraum 2020 zufließt, ist der Gewinn in 2019 zu versteuern.</b> § 11 Abs. 1 EStG findet insoweit keine Anwendung, da § 17 Abs. 2 EStG eine sog. Gewinnermittlungsvorschrift eigener Art ist (vgl. H 17 Abs. 7 „Stichtagsbewertung“ EStH und BFH vom 01.04.2008, IX B 257/07). Der Gewinn entsteht somit im Veranlagungszeitraum 2019 im Zeitpunkt der Veräußerung, also bei Übertragung des Eigentums.

	<b>Ermittlung:</b> Erlös abzüglich Anschaffungskosten und Anschaffungsnebenkosten = davon nach Teileinkünfteverfahren § 3 Nr. 40c und § 3c Abs. 2 EStG (60 %)	20.000 € . / . 540 € 19.460 €  = <b>11.676 €</b>
<b>1 (10)</b>	<b>1(11)</b>	Ein <b>Freibetrag nach § 17 Abs. 3 EStG</b> ergibt sich bei diesem Betrag und der Beteiligungshöhe von 1 % bzw. 0,5 % nicht mehr. Nach § 17 EStG sind mithin 11.676 € (nicht der Gewerbesteuer unterliegende) gewerbliche Einkünfte zu versteuern.

#### 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 m.E. sehr gut Fragen aus dem weiten Bereich der Abgeltungssteuer also vor allen Dingen Probleme aus dem Bereich des § 32d EStG einbauen. Solche Probleme habe ich in den seit 2010 vergangenen 5 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, wäre dieser Bereich m.E. sehr gut als Klausurinhalt geeignet. Hierzu ist natürlich das BMF-Schreiben vom 18.01.2016 unbedingt zu beachten. In den CH-Beck-Erlasstexten finden Sie dieses unter 1 (EStG) 43/1.

#### 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 20.09.2013 rechtskräftig von seiner Ehefrau E geschieden. Seine gerichtlich festgesetzten Unterhaltszahlungen betragen im Veranlagungszeitraum 2018 monatlich 1.100 €. Auch die zweite Ehe des X mit Frau F hielt nicht lange; sie wurde am 30.09.2016 rechtskräftig geschieden, wobei die Unterhaltsverpflichtung im Veranlagungszeitraum 2018 monatlich 1.200 € beträgt. Beiden Unterhaltsverpflichtungen ist X immer fristgerecht nachgekommen. Frau E wohnt in Stuttgart. Frau F hingegen ist 2014 nach Belgien verzogen. Herr X beantragt für den Veranlagungszeitraum 2018 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.

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-Staat hat.

Da auch die weiteren Voraussetzungen des § 1a EStG erfüllt sind, kann Herr X die Unterhaltsleistungen in Höhe von 13.805 € im Veranlagungszeitraum 2018 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 fortlaufend 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 2019 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. Diese Person X fragt sich nun, wie sich diese Parteispende, über die eine sog. Spendenquittung vorliegt, im Jahr 2019 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 2019 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:**

<b>(1) Das zu versteuernde Einkommen ist wie folgt zu ermitteln:</b>	
<b>1</b>	Summe der Einkünfte aus den Einkunftsarten
<b>2</b>	+ Hinzurechnungsbetrag (§ 52 Abs. 3 Satz 3 EStG sowie § 8 Abs. 5 Satz 2 AIG)
<b>3</b>	= Summe der Einkünfte
<b>4</b>	./. Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)
<b>5</b>	./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)
<b>6</b>	./. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)
<b>7</b>	= Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)
<b>8</b>	./. Verlustabzug nach § 10d EStG
<b>9</b>	./. Sonderausgaben (§§ 10, 10a, 10b, 10c EStG)
<b>10</b>	./. Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33c EStG)
<b>11</b>	./. 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, BGBl I 1997, 821 und § 7 FördG)
<b>12</b>	+ zuzurechnendes Einkommen gem. § 15 Abs. 1 AStG
<b>13</b>	= Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)
<b>14</b>	./. Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)