

# Mandantenbrief

## Februar 2025

Für alle Steuerpflichtigen: Zum Verhältnis von  
Verlustfeststellungsbescheid und Steuerbescheid

Für Unternehmer: Anforderungen an den einheitlichen Gewerbebetrieb

Für Influencer und Co: Klamotten und Accessoires bleiben  
Privatvergnügen

Für Schenker und Beschenkte: Zur Nichtigkeit eines  
Schenkungssteuerbescheids

Dieser Mandantenbrief ist ein Service von

## **BADER & KOLLEGEN**

Steuerberater . Rechtsanwälte

Schießgrabenstr. 32  
86150 Augsburg

Karwendelstr. 11  
86343 Königsbrunn

Merseburger Str. 26a  
06667 Weißenfels

[www.bader-kollegen.de](http://www.bader-kollegen.de)

### **Layout:**

dplusneuemedien GmbH  
[www.dplusc.de](http://www.dplusc.de)

## Themenübersicht

1.	Für alle Steuerpflichtigen: Zum Verhältnis von Verlustfeststellungsbescheid und Steuerbescheid	4
2.	Für alle Steuerpflichtigen: Kosten des Insolvenzverfahrens keine Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastung	4
3.	Für Unternehmer: Anforderungen an den einheitlichen Gewerbebetrieb	5
4.	Für Influencer und Co: Klamotten und Accessoires bleiben Privatvergnügen	5 / 6
5.	Für Schenker und Beschenkte: Zur Nichtigkeit eines Schenkungsteuerbescheids	6
6.	Für Pflegeeltern: Anspruchsvorrang beim Kindergeld für den am Monatsanfang Berechtigten	6 / 7
7.	Für Immobilienunternehmen: Keine erweiterte Kürzung bei Grundstückshandel aufgrund städtebaulichem Veräußerungszwang	7 / 8
8.	Für Betreiber eine Photovoltaikanlage: Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags für eine nachträglich steuerbefreite Photovoltaikanlage	8

## Steuertermine Februar 2025

**10.02.**  
Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.02.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**17.02.**  
Gewerbesteuer  
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.02.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  
Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr.

## Vorschau auf die Steuertermine März 2025

**10.03.**  
Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer  
Einkommensteuer  
Kirchensteuer  
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.03.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  
Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr.

## Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Februar 2025

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Februar ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 26.02.2025.

## Für alle Steuerpflichtigen: Zum Verhältnis von Verlustfeststellungsbescheid und Steuerbescheid

Ist der Altersentlastungsbetrag nach § 24a des Einkommensteuergesetzes (EStG) bei der Berechnung des verbleibenden Verlustvortrags nach § 10d EStG zu berücksichtigen? Exakt um diese Fragestellung geht es im vorliegenden Streitfall.

Zunächst kurz zu einer Einordnung: Der Altersentlastungsbetrag soll eine finanzielle Entlastung älterer Steuerpflichtiger darstellen, indem er einen Teil ihrer Einkünfte steuerfrei stellt. Ein Problem entsteht dabei jedoch, wenn es um die Verrechnung von Verlusten geht, da unklar ist, ob der Altersentlastungsbetrag bei der Berechnung der Verluste verlusterhöhend zu berücksichtigen ist.

Der Kläger erzielte im Jahr 2017 im streitgegenständlichen Sachverhalt neben positiven Einkünften auch Verluste aus Veräußerungsgeschäften. Das Finanzamt setzte in einem ersten Bescheid Einkommensteuer ohne Berücksichtigung der Verluste fest. Der Kläger erhob daraufhin Einspruch und es kam zu mehreren Änderungen des Steuerbescheides, bis schließlich die Einkommensteuer auf 0 Euro festgesetzt wurde. Im Verlauf des Verfahrens erließ das Finanzamt auch einen Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags. Hierbei wurde der Altersentlastungsbetrag von 1.824 Euro nicht berücksichtigt. Der Kläger

war jedoch der Ansicht, dass der Altersentlastungsbetrag bei der Berechnung des Verlustes berücksichtigt werden müsse.

Das Finanzgericht gab der Klage des Steuerpflichtigen statt und änderte den Verlustfeststellungsbescheid dahingehend, dass die negativen Einkünfte mit dem Altersentlastungsbetrag von 1.824 Euro verrechnet wurden. Dies führte zu einer Erhöhung des Verlustrücktrages und einem verbleibenden Verlustvortrag von 0 Euro. Das Finanzamt legte daraufhin Revision ein und argumentierte, dass der Altersentlastungsbetrag nicht verlusterhöhend wirken dürfe.

Der Bundesfinanzhof entschied nun am 23.1.2024 unter dem Aktenzeichen IX R 7/22, dass die Revision unzulässig ist. Die obersten Finanzrichter betonten, dass der Altersentlastungsbetrag grundsätzlich im Rahmen der gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags berücksichtigt werden könne. Allerdings gilt dies nicht, wenn ein Verlustrücktrag geltend gemacht wird. In diesem Fall wird die Höhe des Verlustes ausschließlich im Steuerbescheid des Rücktragjahres entschieden. Der Altersentlastungsbetrag hat keine Bindungswirkung für die Berechnung des Verlustrücktrags, was bedeutet, dass er nicht im Rahmen des Verlustfeststellungsbescheides einbezogen werden darf.

## Für alle Steuerpflichtigen: Kosten des Insolvenzverfahrens keine Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastung

Insolvenzverfahren haben tiefgreifende finanzielle Folgen für betroffene Personen und Unternehmen. Dabei stellt sich häufig die Frage, inwiefern die mit einem solchen Verfahren verbundenen Kosten steuerlich berücksichtigt werden können. Insbesondere ist dabei zu klären, ob diese als Werbungskosten bei bestimmten Einkunftsarten oder als außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes abzugsfähig sind.

Mit dieser Problematik setzte sich das erstinstanzliche Finanzgericht Hamburg in seiner Entscheidung vom 19.10.2023 unter dem Aktenzeichen I K 97/22 auseinander.

Die Klägerin war Eigentümerin zweier vermieteter Mehrfamilienhäuser in Hamburg. Nachdem Gläubiger Insolvenzanträge gegen sie gestellt hatten, eröffnete das Amtsgericht Hamburg im Jahr 2016 ein Insolvenzverfahren über ihr Vermögen. Die Klägerin versuchte, sich gegen die Verfahrenseröffnung zu wehren, hatte damit jedoch keinen Erfolg. Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung erzielte sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Während der Insolvenzverwaltung wurden die Immobilien im Mai 2017 verkauft, wodurch Einnahmen erzielt wurden, die ausreichten, um sämtliche Gläubiger vollständig zu befriedigen.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 erklärte die Klägerin Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften. Sie beantragte, die Kosten des Insolvenzverfahrens – unter anderem Gerichtskosten, Insolvenzverwaltergebühren, Steuerberatungs- und Rechtsberatungskosten – als Werbungskosten bei diesen Einkünften anzusetzen. Alternativ forderte sie, die Kosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Zur Begründung führte sie an, dass die Veräußerung der Immobilien den zentralen Zweck des Insolvenzverfahrens dargestellt habe und die Kosten daher in direktem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den erzielten Veräußerungsgewinnen stünden.

Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Es argumentierte dagegen, dass das Insolvenzverfahren nicht primär der Erzielung steuerpflichtiger Einkünfte gedient habe, sondern in erster Linie der gemeinschaftlichen Befriedigung der Gläubiger. Die Insolvenzverwaltung sei nicht mit einer steuerbaren Tätigkeit gleichzusetzen. Auch ein Abzug als außergewöhnliche Belastung komme nicht in Betracht, da es sich bei einer Insolvenz nicht um ein außergewöhnliches, sondern um ein in der Marktwirtschaft typisches Ereignis handle.

Das Finanzgericht Hamburg schloss sich leider der Auffassung des Finanzamts an und wies die Klage ab. Es stellte klar, dass Werbungskosten nur dann abzugsfähig sind, wenn sie in einem objektiven Zusammenhang mit der Einkünfterzielung stehen und subjektiv dazu dienen, diese Einkünfte zu sichern oder zu fördern. Die Kosten eines Insolvenzverfahrens seien jedoch nicht durch die Veräußerung der Immobilien verursacht worden, sondern durch die finanzielle Situation der Klägerin, die zur Insolvenzeröffnung geführt hatte. Maßgeblich sei das »auslösende Moment« der Aufwendungen – und dieses liege nicht in der Verwertung der Immobilien, sondern in den Forderungen der Gläubiger und der daraus resultierenden Insolvenz.

Die Klägerin konnte sich auch nicht auf eine Vergleichbarkeit mit Zwangsverwaltungsverfahren berufen, bei denen Kosten der Verwaltung und Verwertung als Werbungskosten anerkannt werden. Der Unterschied bestehe darin, dass im Zwangsverwaltungsverfahren das Eigentum beim Schuldner verbleibt, während im Insolvenzverfahren der Insolvenzverwalter anstelle des Schuldners handelt. Der Veräußerungserlös sei daher nicht das entscheidende Kriterium für die steuerliche Einordnung der Verfahrenskosten.

Auch als außergewöhnliche Belastung konnten die Kosten nicht berücksichtigt werden. Der Bundesfinanzhof hatte bereits in einem Urteil vom 16.12.2021 unter dem Aktenzeichen VI R 41/18 entschieden, dass eine Überschuldung und ein Insolvenzverfahren kein außergewöhnliches Ereignis darstellen, sondern ein verbreitetes wirtschaftliches Risiko sind. Dies gelte insbesondere für unternehmerische Insolvenzen, die Teil des wirtschaftlichen Lebens seien.

### Hinweis

Das Finanzgericht Hamburg ließ die Revision zum Bundesfinanzhof zu, da die steuerliche Behandlung von Insolvenzverfahrenskosten in dieser Konstellation bislang höchstrichterlich nicht abschließend geklärt ist. Das Revisionsverfahren wird unter dem Aktenzeichen IX R 29/23 geführt. Betroffene können sich daher als letzten Strohhalm dem Verfahren anschließen.

## Für Unternehmer: Anforderungen an den einheitlichen Gewerbebetrieb

Mit Urteil vom 29.11.2023 hat sich das Finanzgericht Münster unter dem Aktenzeichen 13 K 986/21 mit den Anforderungen an einen einheitlichen Gewerbebetrieb beschäftigt. Entschieden werden musste, ob der Kläger zwei selbstständige Gewerbebetriebe oder einen einheitlichen Gewerbebetrieb führt. Entscheidend ist dies insbesondere im Bereich der Gewerbesteuer. Handelt es sich nämlich bei beiden Betätigungen um unterschiedliche Betriebe, stehen dem Steuerpflichtigen auch zwei Gewerbesteuerfreibeträge. Noch wichtiger dürfte jedoch der anders gelagerte Fall sein, in dem ein Betrieb Gewinn und der andere einen nicht unerheblichen Verlust macht. In diesem Fall kann der Verlust nämlich den Gewinn der anderen Betätigung und damit das Gewerbesteueraufkommen deutlich mindern.

Zum aktuellen Streitfall: Der Kläger ist seit September 2013 im Bereich der Planung und Projektierung von Gewächshäusern tätig und meldete im November 2013 einen zweiten Betrieb an, der sich mit der Zucht und dem Verkauf seltener Pflanzen beschäftigt. Der Kläger führte beide Aktivitäten in einem einheitlichen Jahresabschluss zusammen, was vom Finanzamt im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandet wurde. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass es sich um zwei getrennte Gewerbebetriebe handelt, da die Tätigkeiten ungleichartig seien und keine wesentliche Ergänzung oder gegenseitige Förderung vorliege.

Das Finanzamt wies darauf hin, dass die Züchtung und der Handel mit Pflanzen keine notwendige Ergänzung zum Gewächshausbau darstellten. Insbesondere gab es getrennte Betriebsstätten, unterschiedliche Kundenkreise und keine gegenseitige Abhängigkeit der beiden Bereiche. Der Kläger argumentierte dagegen, dass beide Tätigkeiten eng miteinander verknüpft seien. So würden seine botanischen Kenntnisse aus der Pflanzenzucht den Gewächshausbau bereichern, und die Pflanzenzucht diene auch der Kundengewinnung für die Gewächshausprojekte.

Das Gericht entschied, dass die Tätigkeiten des Klägers nicht als einheitlicher Gewerbebetrieb zusammengefasst werden können. Es stellte fest, dass die Zucht und der Handel von Pflanzen eine eigenständige Tätigkeit im Bereich der Land- und Forstwirtschaft gemäß § 13 des Einkommensteuergesetzes (EStG) darstellt,

während der Gewächshausbau eindeutig dem gewerblichen Bereich nach § 15 EStG zuzuordnen ist. Die Planung und Projektierung von Gewächshäusern sei eine eigenständige gewerbliche Tätigkeit, die nicht in einem direkten wirtschaftlichen oder organisatorischen Zusammenhang mit der Pflanzenzucht steht. Die beiden Tätigkeiten förderten sich nicht gegenseitig und sind nicht so eng miteinander verzahnt, dass sie als einheitlicher Gewerbebetrieb angesehen werden könnten. Eine wechselseitige Abhängigkeit oder Ergänzung, die nach der Verkehrsauffassung als Grundlage für einen einheitlichen Betrieb gewertet werden könnte, sei nicht erkennbar.

Für das Gericht war insoweit entscheidend, dass die Pflanzenzucht als eigene unternehmerische Tätigkeit zu betrachten ist, die unabhängig vom Gewächshausbau ausgeübt werden kann. Der Umstand, dass der Kläger beide Tätigkeiten in einer einheitlichen Gewinnermittlung zusammengefasst hat, ändert nichts an der steuerlichen Einstufung. Auch das Argument des Klägers, seine botanischen Kenntnisse aus der Pflanzenzucht würden den Gewächshausbau beeinflussen, wurde nicht als ausreichend betrachtet, um einen wirtschaftlichen Zusammenhang herzustellen. Es fehle der wechselseitige Nutzen, der beide Tätigkeiten miteinander verbindet. Das Gericht sah darin lediglich eine zufällige Ergänzung, die nicht ausreicht, um die Tätigkeiten zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb zusammenzufassen.

Das erstinstanzliche Urteil orientiert sich dabei an der höchstrichterlichen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der in seinem Urteil vom 17.6.2020 unter dem Aktenzeichen X R 15/18 ebenfalls betont hat, dass bei ungleichartigen Tätigkeiten ein erhöhter wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang erforderlich ist, um von einem einheitlichen Betrieb auszugehen. Dieser Zusammenhang konnte im vorliegenden Fall nicht nachgewiesen werden. Daher bleibt es bei der getrennten steuerlichen Behandlung der beiden Betriebe.

Wer daher in der Praxis etwas anderes erreichen möchte, muss auch im Einzelfall genau hingucken und, sofern möglich, eine wirtschaftliche, organisatorische und finanzielle Verbindung zwischen den Tätigkeiten schaffen.

## Für Influencer und Co: Klamotten und Accessoires bleiben Privatvergnügen

Mal wieder geht es in der hier zu besprechenden Entscheidung um die Frage, ob die Aufwendungen für definitiv beruflich genutzte Kleidung steuermindernd als Betriebsausgaben oder alternativ Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Der Hintergrund dieses Falls betrifft die zunehmende Bedeutung von Influencern und Bloggern, die durch die Nutzung sozialer Medien Einnahmen generieren. Influencer, die sich oft in Kleidung und mit Accessoires bestimmter Marken präsentieren, argumentieren, dass diese Anschaffungen notwendige Betriebsausgaben darstellen, da sie gezielt eingesetzt werden, um Einnahmen zu erzielen. Es stellt sich daher die Frage, ob solche Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Lebensführung stehen, dennoch als beruflich veranlasst abziehbar sind.

Die Klägerin im vorliegenden Streitfall erzielte durch ihre Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die sie in ihren Steuererklärungen angab. Sie erklärte, dass sie regelmäßig hochwertige Kleidung, Schmuck und Mode-Accessoires anschaffen müsse, um diese in ihren Blog-Beiträgen und auf ihren Social-Media-Kanälen zu präsentieren. Die erworbenen Produkte würden oft von Kooperationspartnern verlangt, die ein bestimmtes Niveau in der Präsentation der Produkte erwarteten. Die Steuerpflichtige argumentierte weitergehend, dass die Modeartikel und Accessoires überwiegend beruflich genutzt und nur in geringem Umfang privat verwendet würden. Auf Basis dieser Argumentation beantragte sie, 40 % der Aufwendungen als Betriebsausgaben abzuziehen, um der teils privaten Nutzung Rechnung zu tragen.

Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ab und berief sich auf § 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG), wonach Aufwendungen für die private Lebensführung auch dann nicht als Betriebsausgaben abziehbar sind, wenn sie zugleich der Förderung des Berufs dienen. Das Finanzamt führte aus, dass es sich bei den erworbenen Kleidungsstücken um sogenannte »bürgerliche Kleidung« handle, die für private Zwecke nutzbar sei, und es keine eindeutige Trennung zwischen privater und beruflicher Nutzung gebe. Zudem legte die Klägerin keine detaillierten Nachweise vor, die belegen könnten, wann und in welchem Umfang die Kleidungsstücke beruflich oder privat genutzt wurden.

Die Klägerin hielt dem entgegen, dass in ihrem Berufsfeld als Influencerin die Grenzen zwischen privaten und beruflichen Tätigkeiten verschwimmen. Sie müsse sich in der Öffentlichkeit mit den von ihr beworbenen Produkten zeigen, um Einnahmen zu erzielen. Die Darstellung ihres Privatlebens, wie sie es in ihrem Blog und in den sozialen Medien tue, sei wesentlicher Bestandteil ihrer beruflichen Tätigkeit. Dabei betonte die Klägerin, dass viele der angeschafften Kleidungsstücke ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt worden seien. Dennoch sei sie bereit gewesen, einen Kompromiss einzugehen und einen Abschlag von 60 % der Kosten als privat zu deklarieren, um dem Finanzamt entgegenzukommen.

Davon ließen sich jedoch Fiskus und die Finanzgerichtsbarkeit leider nicht beeindrucken. Das Niedersächsische Finanzgericht entschied am 13.11.2023 unter dem Aktenzeichen 3 K 11195/21, dass die streitigen Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind. Nach Auffassung des Gerichts sind die Ausgaben für Kleidung und Mode-Accessoires unabhängig von ihrer Nutzung durch die Klägerin der privaten Lebensführung zuzurechnen und damit nach § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbar. Dies gilt auch dann, wenn die Kleidung überwiegend im Rahmen der beruflichen Tätigkeit getragen wird. Das Gericht verwies auf die gefestigte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, die festlegt, dass Aufwendungen für »bürgerliche Kleidung«, die auch privat getragen werden kann, steuerlich nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden darf, selbst wenn sie vorwiegend im Beruf getragen wird. Diese Rechtsprechung entspricht der ständigen Aussage der obersten Finanzrichter und wurde beispielsweise in einem Urteil vom 16.03.2022 unter dem Aktenzeichen VIII R 33/18 bestätigt.

Das vorliegend erkennende erstinstanzliche Gericht wies auch das Argument der Klägerin zurück, dass eine Aufteilung der Aufwendungen in private und berufliche Nutzung möglich sei. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in Form des Beschlusses der Großen Senats vom 21.09.2009 unter dem Aktenzeichen GrS 1/06 ist eine Aufteilung nur dann zulässig, wenn der betrieblich veranlasste Teil der Aufwendungen sich nach objektiven Maßstäben eindeutig und in leicht

## Fortsetzung: Für Influencer und Co: Klamotten und Accessoires bleiben Privatvergnügen

nachprüfbarer Weise von der privaten Nutzung abgrenzen lässt. Eine solche Trennung konnte die Klägerin jedoch nicht darlegen, da die Grenzen zwischen der privaten und beruflichen Nutzung der Kleidung verschwimmen. Darüber hinaus sind nach Auffassung der Richter die von der Klägerin angeführten Kooperationsverträge mit ihren Kunden nicht hinreichend spezifisch, um eine zwingende berufliche Nutzung der Kleidungsstücke und Accessoires nachzuweisen.

Besonders hervorgehoben wurde vom Gericht, dass es sich bei den streitgegenständlichen Kleidungsstücken nicht um typische Berufskleidung handelt. Typische Berufskleidung ist dann steuerlich abziehbar, wenn sie aufgrund ihrer Beschaffenheit nahezu ausschließlich für den beruflichen Gebrauch bestimmt und geeignet ist, wie zum Beispiel Schutzanzüge oder Uniformen. Mode-Accessoires und Kleidung, die auch im Privatleben getragen werden können, fallen nicht in diese

Kategorie, selbst wenn sie aufgrund beruflicher Anforderungen angeschafft werden. Das Gericht folgte damit der Argumentation des Finanzamts, dass es sich bei den Ausgaben um Kosten der Lebensführung handle, die nach § 12 Nr. 1 EStG auch dann nicht abziehbar sind, wenn sie gleichzeitig dem Beruf dienen. Etwas anderes kann schlicht nur dann gelten, wenn eine klare Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Nutzung möglich ist. Das beste praktische Beispiel für eine klare Abgrenzung ist dabei der vor dem Großen Senat entschiedene Fall, bei dem es um eine Geschäftsreise ging, an der sich eine Privatreise angeschlossen hat. In diesem Fall kann anhand der Tage, an denen gearbeitet wurde, eine klare Abgrenzung erfolgen sowie ein Verhältnis ermittelt werden, nach dem die gemeinsamen Reisekosten, wie beispielsweise die des Fluges, aufgeteilt werden können. Dies ist bei Kleidung schlicht nicht möglich, weshalb es beim Abzugsverbot bleibt.

## Für Schenker und Beschenkte: Zur Nichtigkeit eines Schenkungsteuerbescheids

Im folgenden Urteil Fall ging es um die steuerliche Problematik eines Schenkungsteuerbescheids und dessen Wirksamkeit. Steuerrechtlich stellt sich hierbei die Frage, wie ein Verwaltungsakt – insbesondere ein Steuerbescheid – inhaltlich hinreichend bestimmt sein muss, damit die Beteiligten, hier also der Schenker und der Beschenkte, ihre Rechte und Pflichten daraus eindeutig ableiten können.

Im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8.11.2023 unter dem Aktenzeichen II R 22/20 wurde insoweit entschieden, dass ein Schenkungsteuerbescheid nichtig ist, wenn er nicht klar und eindeutig erkennen lässt, in welcher Höhe die Schenkungsteuer gegen den Beschenkten festgesetzt wurde.

Die Details des Falls verdeutlichen dabei die Entscheidung: Der Sachverhalt drehte sich um eine Schenkung, bei der der Vater des Klägers seinem minderjährigen und hier klagenden Sohn eine Beteiligung an mehreren Gesellschaften schenkte. Der Vater behielt sich dabei ein lebenslanges Nießbrauchrecht vor, wodurch er weiterhin das Stimmrecht in den Gesellschafterversammlungen ausüben konnte. Im Schenkungsvertrag verpflichtete sich der Vater auch, die eventuell anfallende Schenkungsteuer zu übernehmen. In diesem Zusammenhang erließ das Finanzamt zunächst am 9.10.2009 einen Schenkungsteuerbescheid, der an den Vater als Vertreter des Sohnes gerichtet war. Der Vater zahlte die festgesetzte Steuer in voller Höhe.

Im Jahr 2010 erließ das Finanzamt einen weiteren Schenkungsteuerbescheid, in dem die ursprünglich gewährten Vergünstigungen für die KG-Beteiligung zurückgenommen wurden. Der Grund hierfür war die Annahme, der Sohn sei nicht Mitunternehmer der KG geworden, sodass die steuerliche Begünstigung nach § 13a des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nicht gewährt werden könne. Auch die in diesem Bescheid festgesetzte Steuer zahlte der Vater.

Im Verlauf der daraufhin angestrebten Einspruchsverfahren ergingen weitere Änderungsbescheide.

Im Jahr 2023 erließ das Finanzamt einen neuen Schenkungsteuerbescheid gegen den Sohn, in dem eine Steuer in Höhe von 15.800.340 Euro festgesetzt wurde. In der Begründung des Bescheids wurde jedoch ein deutlich niedrigerer Betrag, nämlich 6.829.463,31 Euro, als »festgesetzte Steuer« ausgewiesen. Diese Unstimmigkeit führte zu der zentralen Frage, ob der Bescheid hinreichend bestimmt war. Das Gericht verneinte dies und stellte fest, dass der Bescheid aufgrund dieser Widersprüchlichkeit nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprach. Denn die festgesetzte Steuer ist ein wesentliches Element eines Steuerbescheids, das für den Adressaten klar erkennbar sein muss.

Ein weiterer wesentlicher Aspekt des Falls war die Frage der Gesamtschuldnerschaft von Schenker und Beschenktem. Nach § 44 Absatz 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) sind beide Parteien Gesamtschuldner der Schenkungsteuer, was bedeutet, dass sie nebeneinander für dieselbe Steuerleistung haften. Die obersten Finanzrichter stellten daher klar, dass die Erfüllung der Steuerschuld durch den Schenker auch die Steuerschuld des Beschenkten erlöschen lässt, was hier jedoch nicht klar genug aus dem Bescheid hervorging. Obwohl der Vater die Steuer bereits entrichtet hatte, war im Bescheid nicht eindeutig festgelegt, dass diese Zahlung die Steuerschuld des Sohnes beseitigt hatte.

Aufgrund dieser Unbestimmtheit erklärte der Bundesfinanzhof den Schenkungsteuerbescheid für nichtig, da er an einem schwerwiegenden Fehler im Sinne von § 125 Absatz 1 AO litt. Der Bescheid war somit nicht rechtswirksam. Die klare Bestimmbarkeit eines Verwaltungsakts ist ein Grundpfeiler der Rechtssicherheit und Rechtsklarheit. Im vorliegenden Fall war es für den Kläger nicht möglich, eindeutig zu erkennen, welche Steuerlast auf ihn entfiel, weshalb der Bescheid aufzuheben war.

## Für Pflegeeltern: Anspruchsvorrang beim Kindergeld für den am Monatsanfang Berechtigten

Der Streitfall dreht sich um die Frage der Kindergeldberechtigung für ein Pflegekind im Dezember 2020 sowie um den Anspruch auf den Kinderbonus für das Jahr 2020. Im Zentrum des Falles steht die komplexe steuerliche Regelung, wer bei mehreren möglichen Kindergeldberechtigten vorrangig berechtigt ist.

Die Kindergeldberechtigung ist grundsätzlich daran geknüpft, dass das Kind in den Haushalt des Berechtigten aufgenommen wurde. In der Praxis können sich

allerdings konkurrierende Ansprüche ergeben, etwa wenn leibliche Eltern und Pflegeeltern infrage kommen, wie es im vorliegenden Fall geschah.

Im konkreten Fall handelt es sich um ein Pflegekindschaftsverhältnis, bei dem der Kläger und sein Lebenspartner als Pflegeeltern für zwei Brüder fungierten. Der jüngere Bruder, A, wurde am 26.11.2020 als Frühgeburt geboren und nach der Geburt im Krankenhaus versorgt. Am 7.12.2020 wurde A nach ärztlicher

## Fortsetzung: Für Pflegeeltern: Anspruchsvorrang beim Kindergeld für den am Monatsanfang Berechtigten

Entlassung in den Haushalt des Klägers und seines Lebenspartners aufgenommen, was durch eine Bescheinigung des Jugendamts belegt wurde. Der Kläger beantragte am 20.1.2021 Kindergeld für A, das von der Familienkasse zunächst ab Januar 2021 bewilligt wurde.

Der Kläger beehrte jedoch zusätzlich Kindergeld ab dem Tag der Geburt und forderte eine Nachzahlung für November und Dezember 2020 sowie den Kinderbonus für das Jahr 2020. Die Familienkasse lehnte dies mit der Begründung ab, dass A erst im Dezember 2020 in den Haushalt des Klägers aufgenommen wurde und nach dem sogenannten Monatsprinzip immer derjenige vorrangig kindergeldberechtigt ist, der zu Beginn des Monats die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt. Daher sei im Dezember 2020 die leibliche Mutter des Kindes vorrangig kindergeldberechtigt gewesen.

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt entschied im Klageverfahren jedoch teilweise zugunsten des Klägers und sprach ihm das Kindergeld für den Dezember 2020 sowie den Kinderbonus für 2020 zu. Wir berichteten bereits in unserem Mandantenbrief von Juni 2024 über die erstinstanzliche Entscheidung. Die Familienkasse legte dagegen jedoch die Revision beim Bundesfinanzhof ein.

Der Bundesfinanzhof hob in seiner Entscheidung vom 18.1.2024 unter dem Aktenzeichen III R 5/23 das Urteil des Finanzgerichts leider auf und wies die Klage in vollem Umfang ab. Das Gericht bestätigte, dass die leiblichen Eltern im Monat Dezember 2020 vorrangig kindergeldberechtigt waren. Dies ergibt sich aus der gesetzlichen Regelung des § 64 Absatz 1 Einkommensteuergesetz (EStG), wonach das Kindergeld nur einem Berechtigten zusteht und bei mehreren Berechtigten derjenige vorrangig ist, der das Kind zu Beginn des Monats in seinen Haushalt aufgenommen hat. Da A erst am 7.12.2020 in den Haushalt des Klägers aufgenommen wurde, bleibt die leibliche Mutter für den gesamten Monat vorrangig anspruchsberechtigt. Auch die Tatsache, dass die Mutter obdachlos war und A unmittelbar nach der Geburt in die Obhut des Jugendamts kam, änderte nichts an ihrer vorrangigen Berechtigung, da für den Monatsbeginn ausschließlich die formale Kindergeldberechtigung entscheidend ist.

Im Ergebnis entschied der Bundesfinanzhof, dass die Pflegeeltern erst ab Januar 2021 kindergeldberechtigt waren, da die Aufnahme des Kindes in ihren Haushalt im Dezember 2020 keine rückwirkende Kindergeldansprüche auslöst. Folglich stand dem Kläger auch kein Kinderbonus für das Jahr 2020 zu, da dieser nur gezahlt wird, wenn im Jahr 2020 für mindestens einen Monat ein Anspruch auf Kindergeld bestanden hat.

## Für Immobilienunternehmen: Keine erweiterte Kürzung bei Grundstückshandel aufgrund städtebaulichen Veräußerungszwang

Die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) ist für Grundstücksunternehmen von großer Bedeutung. Insoweit verwundert es nicht, dass die Regelung regelmäßig zu Gast in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung ist. Die erweiterte Kürzung ermöglicht es Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, ihren Gewerbeertrag um den Teil zu kürzen, der auf diese Tätigkeit entfällt. Dies führt in vielen Fällen zu einer vollständigen Befreiung von der Gewerbesteuer. Allerdings ist die Anwendung dieser Vorschrift an strenge Voraussetzungen geknüpft, insbesondere an das sogenannte Ausschließlichkeitsgebot. Jede Tätigkeit, die über die reine Verwaltung und Nutzung von Grundbesitz hinausgeht, kann zur Versagung der erweiterten Kürzung führen. Leider kommt die Versagung dabei häufiger vor als man es denkt, wie auch der folgende Sachverhalt zeigt.

In dem Fall, den das Finanzgericht Düsseldorf am 21.12.2023 unter dem Aktenzeichen 14 K 1546/22 G zu entscheiden hatte, ging es um genau diese Problematik. Eine GmbH & Co. KG hatte im Jahr 2016 ein Grundstück erworben, mit der Absicht, darauf Gewerbeimmobilien zu errichten und zu vermieten. Allerdings war der Erwerb an die Bedingung geknüpft, eine bestimmte Teilfläche baureif zu machen, zu erschließen und anschließend an ein anderes Unternehmen zu veräußern. Die Klägerin schloss zudem einen städtebaulichen Vertrag mit der Stadt, der sie zu Abbrucharbeiten, zur Herstellung einer Erschließungsstraße sowie zur Planung und Durchführung von Arbeiten zur Verlegung notwendiger Ver- und Entsorgungsleitungen verpflichtete.

Das Finanzamt versagte für das Streitjahr 2017 die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Es argumentierte, dass die Klägerin durch den Verkauf der Teilfläche einen schädlichen Grundstückshandel betrieben und damit eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt habe. Besonders betont wurde, dass die Veräußerungsabsicht für die Teilfläche bereits beim Erwerb des Gesamtareals bestanden habe.

Die Klägerin widersprach natürlich dieser Auffassung im Einspruchs- und Klageverfahren. Sie argumentierte, dass die Veräußerung der Teilfläche weder eine nachhaltige Tätigkeit dargestellt habe noch eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gewesen ist. Die Veräußerung ist nach ihrer Ansicht ein zwingend notwendiges Nebengeschäft für die Aufnahme der Tätigkeit als Grundstücksverwalterin gewesen, da sie aufgrund der städtischen Vorgaben nur mit dem vorgesehenen Käufer einen Vertrag schließen konnte. Zudem trete

der Verkaufserlös aus der Teilfläche im Gesamtbild der Verhältnisse in den Hintergrund.

Das Finanzgericht Düsseldorf wies die Klage jedoch dennoch ab und bestätigte damit die restriktive Auffassung der Finanzverwaltung. In seiner Begründung führte das erstinstanzliche Gericht aus, dass die Veräußerung der Teilfläche und die zu deren Vorbereitung durchgeführten Arbeiten zur Baureifmachung und Erschließung über die bloße Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes hinausgehen. Die Verpflichtung zum Verkauf des Grundstücks aus dem städtebaulichen Vertrag lässt nach Ansicht des Gerichts die unbedingte Veräußerungsabsicht nicht entfallen. Die umfangreichen Tätigkeiten haben zu einer völlig anderen Marktängigkeit des Objekts geführt und entsprechen dem Bild eines am Markt auftretenden Bau- bzw. Erschließungsunternehmers.

Das Gericht betonte, dass auch ein einmaliges Grundstücksveräußerungsgeschäft schädlich für die erweiterte Kürzung sein kann, wenn mit unbedingter Veräußerungsabsicht ein Objekt anderer Marktängigkeit geschaffen wurde und die Betätigung des Verkäufers in ihrer Gesamtheit dem Bild eines Gewerbetreibenden entspricht. Zur weiteren Begründung verwies das Gericht dabei auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18.9.2002 unter dem Aktenzeichen X R 183/96. Hierin hatte das oberste Finanzgericht der Republik entschieden, dass unter bestimmten Voraussetzungen ein gewerblicher Grundstückshandel auch dann gegeben sein kann, wenn weniger als vier Objekte veräußert werden.

Zudem stellte das Finanzgericht klar, dass die Tätigkeiten keine unschädliche Nebentätigkeit im Sinne eines zwingend notwendigen Teils einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung darstellen. Hierfür müsse neben dem qualitativen Kriterium der »zwingenden Notwendigkeit« auch das quantitative Kriterium der »Geringfügigkeit« erfüllt sein, was im vorliegenden Fall angesichts des Umfangs der Aktivitäten und der Höhe des erzielten Veräußerungspreises bzw. des Veräußerungsgewinns nicht gegeben ist. Das Gericht bezog sich dabei auf einen Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 7.4.2011 unter dem Aktenzeichen IV B 157/09 und ein Urteil vom 22.10.2020 unter dem Aktenzeichen IV R 4/19.

Mit dieser Entscheidung unterstreicht das Finanzgericht Düsseldorf die strenge und bei der Finanzverwaltung überaus restriktive Auslegung des Ausschließlichkeitsgebots bei der erweiterten Gewerbesteuerkürzung und zeigt, dass selbst einzelne Veräußerungsgeschäfte in Verbindung mit umfangreichen Erschließungsarbeiten zur Versagung der Kürzung führen können.

## Fortsetzung: Für Immobilienunternehmen: Keine erweiterte Kürzung bei Grundstückshandel aufgrund städtebaulichem Veräußerungszwang

### Hinweis

Das erstinstanzliche Gericht hat gegen seine Entscheidung die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, allerdings ist nicht bekannt, ob der Revisionszug bestiegen wurde. Leider muss man mit Blick auf die restriktive Rechtsprechung zur Thematik sagen, dass die Chancen auch nicht allzu gut stehen.

## Für Betreiber eine Photovoltaikanlage: Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags für eine nachträglich steuerbefreite Photovoltaikanlage

Die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen hat in den letzten Jahren durch gesetzliche Änderungen erhebliche Veränderungen erfahren. Besonders die Steuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen, die durch das Jahressteuergesetz 2022 eingeführt wurde, wirft Fragen im Zusammenhang mit zuvor gewährten steuerlichen Vergünstigungen auf. Eine zentrale Problematik betrifft dabei die Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen, die ursprünglich für die Anschaffung solcher Anlagen in Anspruch genommen wurden.

Das Finanzgericht Köln hatte sich daher in seinem Beschluss vom 14.3.2024 unter dem Aktenzeichen 7 V 10/24 mit der Frage zu befassen, ob die nachträgliche Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 des Einkommensteuergesetz (EStG) dazu führt, dass zuvor gewährte Investitionsabzugsbeträge rückgängig gemacht werden müssen.

Zum Sachverhalt: Der Antragsteller erzielte im Jahr 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte erstmals Einkünfte aus Gewerbebetrieb, da er die Anschaffung einer Photovoltaikanlage plante. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung machte er einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG geltend, um die Steuerlast durch eine gewinnmindernde Rücklage zu reduzieren. Das Finanzamt gewährte diesen Abzugsbetrag zunächst und setzte die Einkommensteuer entsprechend herab. Im November 2022 erfolgte dann die Anschaffung der Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 11,2 kWp.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde § 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz eingeführt, der rückwirkend zum 1.1.2022 eine Steuerbefreiung für Einkünfte aus dem Betrieb bestimmter Photovoltaikanlagen vorsieht. Aufgrund dieser Steuerbefreiung stellte das Finanzamt fest, dass der Antragsteller keine Gewinnermittlung mehr erstellen muss. Da eine Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 2 Einkommensteuergesetz nur bei der Erstellung einer Gewinnermittlung möglich ist, nahm das Finanzamt mit Bescheid vom 21.11.2023 eine rückwirkende Korrektur der Steuerfestsetzung für 2021 vor und machte den Investitionsabzugsbetrag rückgängig. Dies führte zu einer höheren Steuerlast für den Antragsteller.

Dagegen legte der Antragsteller Einspruch ein und beantragte gleichzeitig die Aussetzung der Vollziehung. Er argumentierte, dass die nachträgliche Steuerbefreiung eine unzulässige rückwirkende Änderung darstelle, die sein Vertrauen in die Steuerplanung verletze. Er habe seine Investitionsentscheidung auf Grundlage der damals geltenden steuerlichen Regelungen getroffen und sei nun nachträglich benachteiligt. Zudem verstoße die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags gegen den Gleichheitsgrundsatz, da andere

Anlagenbetreiber, die ihre Photovoltaikanlage vor dem 31.12.2021 erworben hätten, von der Steuerbefreiung nicht betroffen seien und den Abzugsbetrag behalten dürften.

Das Finanzamt hielt (wie nicht schwer nachvollziehbar ist) dagegen, dass die Steuerbefreiung dazu führe, dass die betreffenden Einkünfte nicht mehr der Besteuerung unterliegen und somit auch keine gewinnwirksame Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags mehr erfolgen könne. Nach § 7g Abs. 3 Satz 2 Einkommensteuergesetz müsse der Abzugsbetrag daher rückgängig gemacht werden. Diese Vorgehensweise entspreche der bisherigen Verwaltungspraxis und sei durch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 17.7.2023 bestätigt worden.

Das Finanzgericht Köln wies den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung zurück. Es sah keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheides und bestätigte, dass die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags zu Recht erfolgte. Nach § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG ist eine Steuerfestsetzung zu ändern, wenn ein Investitionsabzugsbetrag nicht innerhalb der vorgesehenen Frist gewinnwirksam hinzugerechnet wurde. Da die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz dazu führt, dass der Antragsteller keine Gewinnermittlung mehr vorlegen darf, ist eine Hinzurechnung ausgeschlossen und der Abzugsbetrag rückwirkend zu streichen. Das Finanzgericht verwies auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 3.12.2019 unter dem Aktenzeichen X R 11/19, wonach Investitionsabzugsbeträge auch dann rückgängig zu machen sind, wenn sich die steuerlichen Verhältnisse nachträglich ändern und eine Hinzurechnung nicht mehr möglich ist.

Das Gericht sah auch keinen Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot oder den Vertrauensschutz oder eine andere grundgesetzliche Regelung. Vielmehr stellten die Richter klar, dass die Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen eine begünstigende Regelung darstelle und damit keine unzulässige rückwirkende Belastung für den Steuerpflichtigen entstehe. Zwar könnten durch die Steuerbefreiung indirekt nachteilige Effekte wie die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags auftreten, doch handle es sich dabei lediglich um eine Reflexwirkung der neuen Regelung. Die bloße Erwartung, dass eine steuerliche Förderung unverändert bestehen bleibt, genieße keinen besonderen verfassungsrechtlichen Schutz.

Auch ein besonderes Aussetzungsinteresse des Antragstellers erkannte das Finanzgericht nicht. Es stellte fest, dass die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags für den Antragsteller keine existenzgefährdenden oder irreparablen Nachteile nach sich ziehe. Eine Aussetzung der Vollziehung würde hingegen dazu führen, dass die Norm des § 3 Nr. 72 EStG insgesamt infrage gestellt würde, was für eine Vielzahl von Steuerpflichtigen zu Unsicherheiten führen könnte.

### Hinweis

Die Entscheidung des Finanzgerichts Köln bestätigt somit die bisherige Verwaltungspraxis, wonach Investitionsabzugsbeträge rückgängig zu machen sind, wenn aufgrund einer späteren Steuerbefreiung keine Gewinnerzielung mehr nachzuweisen ist. Das Gericht ließ jedoch die Beschwerde zum Bundesfinanzhof zu, da die Frage grundsätzliche Bedeutung hat und bislang nicht abschließend höchstrichterlich geklärt ist. Das Revisionsverfahren wird unter dem Aktenzeichen III B 24/24 geführt.





Sie finden uns auch im Internet unter  
[www.bader-kollegen.de](http://www.bader-kollegen.de)

#### **Impressum**

Wolters Kluwer Steuertipps GmbH | Sitz der Gesellschaft: Havellandstraße 6-14, 68309 Mannheim | Geschäftsführer: Christoph Schmidt, Stefan Wahle | Telefon: 0621/ 8 62 62 62, Fax: 0621/8 62 62 63, E-Mail: [akademische.info@wolterskluwer.com](mailto:akademische.info@wolterskluwer.com) | Handelsregister beim Amtsgericht Mannheim: 729500 | Umsatzsteuer-ID-Nummer: DE318 945 162

Verantwortlich für den Inhalt (nach § 55 Abs.2 RStV): Dr. Torsten Hahn, Wolters Kluwer Steuertipps GmbH, Havellandstraße 6-14, 68309 Mannheim | Internet: [www.akademische.de](http://www.akademische.de)

Alternative Streitbeilegung (Online-Streitbeilegung und Verbraucherschlichtungsstelle)

Die Europäische Kommission hat eine Plattform zur Online-Streitbeilegung eingerichtet, die unter folgendem Link abgerufen werden kann: [www.ec.europa.eu/consumers/odr](http://www.ec.europa.eu/consumers/odr). Wolters Kluwer ist nicht bereit und nicht verpflichtet, an Streitbeilegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle teilzunehmen.

BADER & KOLLEGEN

STEUERBERATER . RECHTSANWÄLTE

Schießgrabenstr. 32  
86150 Augsburg

Karwendelstr. 11  
86343 Königsbrunn

Merseburger Str. 26a  
06667 Weißenfels

[www.bader-kollegen.de](http://www.bader-kollegen.de)