

KEIL · KRAWCZYK · NOTHOLD · PERSCHON
SCHARFF · SEIFERT



Die Einkommensteuer- erklärung 2025

Mitarbeiterfortbildung

Die Einkommensteuererklärung 2025

Herausgegeben vom

Steuerberaterverband Niedersachsen
Sachsen-Anhalt e.V.

und den

Referenten:

Dipl.-Finw. (FH) Manfred Keil, Steuerberater, Hannover

Dipl.-Finw. (FH) Frank Krawczyk, Dozent an der Steuerakademie Niedersachsen, Rinteln

Dipl.-Finw. (FH) Sascha Nothold, Dozent an der Steuerakademie Niedersachsen, Rinteln

Dipl.-Finw. (FH) Markus Perschon, Steuerberater, Escheburg

Dipl.-Oec. Dr. Kai Scharff, Steuerberater, Hamburg

Dipl.-Finw. (FH) Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf

Stand: November 2025

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek | Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über www.dnb.de abrufbar.

ISBN 978-3-415-07819-2

© 2025 Richard Boorberg Verlag

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. Die Nutzung sämtlicher Inhalte für das Text- und Data-Mining ist ausschließlich dem Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b Abs. 2 UrhG ausdrücklich.

Anfragen gemäß EU-Verordnung über die allgemeine Produktsicherheit (EU) 2023/988 (General Product Safety Regulation – GPSR) richten Sie bitte an:

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Produktsicherheit, Scharrstraße 2, 70563 Stuttgart
E-Mail: produktsicherheit@boorberg.de

Titelfoto: © Stockfotos-MG – stock.adobe.com | Satz: Steuerberaterverband Niedersachsen Sachsen-Anhalt e.V., Zeppelinstraße 8, 30175 Hannover | Druck und Verarbeitung: Schweikert Druck, Wieslensdorfer Straße 36, 74182 Obersulm-Eschenau

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden
www.boorberg.de

A. Unternehmensbereich

I. Blick in die Anlage „EÜR“

Anleitung vorhanden  2025

Name des Steuerpflichtigen bzw. der Gesellschaft/Gemeinschaft/Körperschaft															Anlage EÜR Bitte für jeden Betrieb eine gesonderte Anlage EÜR übermitteln!																								
Vorname																																							
(Betriebs-)Steuernummer																																							
Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG																																							
Kalenderjahr 2025																									15														
davon abweichender Beginn 131										T T M M					2025					davon abweichendes Ende 132										T T M M J J J J									
Allgemeine Angaben zum Betrieb																																							
Wirtschafts-Identifikationsnummer															101 D E																								
Art des Betriebs															100																								
Rechtsform des Betriebs																																							
Einkunftsart															103															1 = Land- und Forstwirtschaft 2 = Gewerbebetrieb 3 = Selbständige Arbeit									
Betriebsinhaber															104															1 = Steuerpflichtige Person/Ehemann/Person A (Ehegatte A/Lebenspartner[in] A)/Gesellschaft/Körperschaft 2 = Ehefrau/Person B (Ehegatte B/Lebenspartner[in] B) 3 = Beide Ehegatten/Lebenspartner(innen)									

1. Allgemeines

Mit **BMF-Schreiben vom 29.8.2025¹** hat die FinVerw die Vordrucke der „Anlage EÜR“ sowie die Vordrucke für die Sonder- und Ergänzungsrechnungen für Mitunternehmenschaften, die Anlage SZ (Ermittlung der nichtabziehbaren Schuldzinsen²), die Anlage „LuF“ zur EÜR und die dazugehörigen Anleitungen für das Jahr 2025 bekanntgegeben. Von Härtefällen i.S.d. § 150 Abs. 8 AO abgesehen, muss die Übermittlung der standardisierten EÜR nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch zertifizierte **Datenfernübertragung** erfolgen. Dieser steht auf www.elster.de zur Verfügung.

Die FinVerw weist darauf hin, dass die **Anlage AVEÜR** sowie bei Mitunternehmenschaften die entsprechenden Anlagen **notwendiger Bestandteil** der EÜR sind.

¹ BMF-Schr. v. 29.8.2025 – IV C 6 - S 2142/00023/010/001, BStBl I 2025, 1652

² § 4 Abs. 4a EStG



Praxishinweis

Gewerbliche Unternehmen sind für den **VZ 2025** zur **Bilanzierung** verpflichtet, wenn sie im Jahr 2024 die **Umsatzgrenze i.H.v. 800.000 EUR** **oder** die **Gewinnsgrenze i.H.v. 80.000 EUR** überschritten haben.³ Die Verpflichtung ist allerdings erst vom Beginn des Wj an zu erfüllen, das auf die **Aufforderung der Finanzbehörde** folgt.⁴ In einem rechtskräftigen Urteil des **FG Berlin-Brandenburg**⁵ ging es um die Frage der **Gewinnermittlung einer ausländischen PersG**. Die Klägerin wollte die dem Progressionsvorbehalt unterliegenden ausländischen Einkünfte durch EÜR ermitteln. Nach Auffassung des Gerichts musste die **Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich** erfolgen, weil es zu der Überzeugung kam, dass die Gesellschaft **nach dem maßgeblichen ausländischen Recht** – im Streitfall den Vorschriften des Handels- und Gesellschaftsrechts des Großherzogtums Luxemburg – **verpflichtet war, Bücher zu führen** und regelmäßig Abschlüsse zu machen.

Gegenüber dem Hauptvordruck „Anlage EÜR“ des Jahres 2024 haben sich **nur kleine Veränderungen** wegen der Neuregelung der Kleinunternehmer-eigenschaft nach § 19 UStG ergeben. Diese werden nachfolgend beschrieben.

Bemerkenswert ist, dass weder auf der Anlage EÜR noch der Anlage AVEÜR die **Abschreibung für Elektrofahrzeuge nach § 7 Abs. 2a EStG** – im Gegensatz zur Sonderabschreibung nach §§ 7b, 7g EStG⁶ – abgefragt wird. Dafür wird auf der Anlage SE (Zeile 47) sowie AVSE (Zeile 50) abgefragt, ob sich ein Elektro- oder ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug im BV befindet. Dies reicht der FinVerw für 2025 wohl für eine nähere Prüfung aus.

47 Es ist mindestens ein Elektro- oder extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug vorhanden.

407

1 = Ja
2 = Nein

2. Anlage SZ

Die in der Anlage SZ (Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen) enthaltenen Angaben sind bei Einzelunternehmen nur dann als **notwendiger Bestandteil** der EÜR an die FinVerw zu übermitteln, wenn die im Wj angefallenen **Schuldzinsen**, ohne die Berücksichtigung der Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von AK oder HK von WG des AV, den **Betrag von 2.050 EUR übersteigen**.

³ § 141 Abs. 1 AO

⁴ § 141 Abs. 2 AO

⁵ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 5.3.2025 – 7 K 7270/14, BBK-Kurznachricht Nr. 14/2025, 635, rkr.

⁶ Anlage EÜR 2025, Zeile 34, Anlage AVEÜR 2025, Zeile 43



Praxishinweis

Eine **Anlage SZ** sollte in der Praxis unbedingt auch dann zumindest erstellt werden, wenn sich mangels Überschreitung der 2.050-EUR-Grenze keine Abgabepflicht und auch keine Auswirkungen für den betroffenen VZ ergeben können. Ergibt sich nämlich in einem Folgejahr eine **Überschreitung der Bagatellgrenze**, so ist eine Ermittlung der nichtabziehbaren Schuldzinsen ohne die kumulierten Über- bzw. Unterentnahmen⁷ sowie der kumulierten Entnahmen⁸ und Einlagen⁹ der Vorjahre nicht möglich. Diese wären dann mühsam aus den Vorjahren zu ermitteln.

3. Kleinunternehmer und Anlage EÜR 2025

Die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG wurde mit Wirkung vom 1.1.2025 neu gefasst.¹⁰ Zum einen wurden die **Grenzen** (Vorjahresumsatz 22.500 EUR auf **25.000 EUR**, Umsatz des laufenden Jahres von 50.000 EUR auf **100.000 EUR**) erhöht. Zum anderen ist auch eine **wesentliche systematische Änderung** erfolgt, die sich vor allem in der Anleitung zur Anlage EÜR¹¹ widerspiegelt. Die Möglichkeit der Anwendung des **§ 19 UStG entfällt bei Überschreiten** der 100.000-Euro-Grenze im laufenden Jahr bereits **unterjährig**. Im Gründungsjahr gilt eine Umsatzschwelle i.H.v. 25.000 EUR, nach deren Überschreiten die Regelbesteuerung anzuwenden ist. Es ist daher anders als bisher möglich, dass ein Stpfl. ab dem VZ 2025 **nur zeitweise Umsätze nach § 19 UStG** erzielt. Neu ist auch, dass unter § 19 UStG fallende Umsätze **steuerfrei** sind. Bisher wurde die USt bei Kleinunternehmern nicht erhoben.¹²

Weiterhin wurde unter bestimmten Voraussetzungen eine EU-weite **Kleinunternehmerregelung für Umsätze in anderen EU-Staaten** eingeführt. Diese Umsätze sind in Deutschland nicht steuerbar und in den anderen EU-Staaten steuerfrei. Die Umsätze unterliegen einem besonderen Meldeverfahren nach § 19a UStG.¹³

⁷ Anlage SZ, Zeile 16

⁸ Anlage SZ, Zeile 19

⁹ Anlage SZ, Zeile 22

¹⁰ Vgl. hierzu BMF-Schr. v. 18.3.2025 – III C 3 - S 7360/00027/044/105, BStBl I 2025, 742, Tz II.1 ff.

¹¹ Anleitung zum Vordruck „Einnahmeüberschussrechnung – Anlage EÜR“ 2025 zu Zeile 12

¹² § 19 Abs. 1 S. 1 UStG i.d.F. 2024

¹³ Vgl. hierzu BMF-Schr. v. 18.3.2025 – III C 3 - S 7360/00027/044/105, BStBl I 2025, 742, Tz II.39 ff.



Praxishinweis

Die FinVerw hat sich mit Schreiben vom 18.3.2025 ausführlich¹⁴ zu §§ 19, 19a UStG geäußert. Zur Frage des Vorsteuerabzugs bei Wechsel zur Regelbesteuerung und umgekehrt vgl. BMF-Schreiben vom 10.11.2025.¹⁵

In **Zeile 12** sind sowohl die steuerfreien Umsätze als Kleinunternehmer i.S.d. § 19 UStG als auch die dem besonderen Meldeverfahren nach § 19a UStG unterliegenden Umsätze einzutragen.

1. Betriebseinnahmen		20
(einschließlich steuerfreier Betriebseinnahmen)		
		EUR Ct
12	Betriebseinnahmen als umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer (nach § 19 Abs. 1 UStG) ohne Beträge laut Zeilen 18 bis 22	111
13	davon nicht steuerbare Umsätze sowie Umsätze nach § 19 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 sowie Satz 2 UStG	119
		(weiter ab Zeile 18)

Umsätze, die **nach Überschreiten der o.g. Grenzen** erzielt werden und daher der Regelbesteuerung zu unterwerfen sind, sind in die **Zeilen 15 bis 17** einzutragen.

15	Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen (ohne solche zum ermäßigten Steuersatz von 0 %)	112
16	Betriebseinnahmen, die umsatzsteuerfrei (§ 4 UStG) oder nicht umsatzsteuerbar sind oder nach § 12 Abs. 3 UStG dem ermäßigten Steuersatz von 0 % unterliegen oder für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b UStG schuldet	103
17	Vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wertabgaben	140

4. Ehrenamtliche Tätigkeiten

In der Anleitung zur Anlage EÜR wird erstmals darauf hingewiesen, dass **keine Anlage EÜR** übermittelt werden muss, wenn Einnahmen erzielt wurden, die nach § 3 Nr. 12, 26, 26a oder 26b EStG **ganz oder teilweise steuerfrei** sind. Voraussetzung ist, dass keine BA geltend gemacht werden sollen und die Einnahmen sowie der davon steuerfreie Betrag **in der ESt-Erklärung eingetragen** werden.¹⁶

¹⁴ Vgl. hierzu BMF-Schr. v. 18.3.2025 – III C 3 - S 7360/00027/044/105, BStBl I 2025, 742

¹⁵ BMF-Schr. v. 10.11.2025 – III C 2 - S 7300/00080/004/019, DStR 2025, 2676

¹⁶ Anleitung zum Vordruck „Einnahmeüberschussrechnung – Anlage EÜR“ 2025 - Einleitung



Unternehmensbereich – Blick in die Anlage „EÜR“

Eine entsprechende Eintragung kann z.B. unmittelbar auf der **Anlage S** erfolgen. Ggf. bietet sich auch ein Hinweis an das FA auf dem **Freitextfeld** an.

Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit				
– Eine Anlage EÜR ist nicht zu übermitteln, wenn die Einnahmen nach § 3 Nr. 12, 26, 26a und / oder 26b EStG ganz oder teilweise steuerfrei sind und keine Betriebsausgaben geltend gemacht werden. –				
	Gesamtbetrag EUR	davon als steuerfrei behandelt EUR		Rest enthalten in Zeile(n)
57 aus der Tätigkeit als	191/391	192/392		
58 aus allen weiteren Tätigkeiten	193/393	194/394		
Kürzungsbetrag nach § 11 AStG				
59 Kürzungsbetrag nach § 11 AStG (laut gesonderter Aufstellung)		185/385	EUR	

II. Aktuelles zur Abgrenzung der Einkunftsarten

1. Allgemeines

Bei der Frage der Abgrenzung der Einkunftsarten – insb. zwischen Einkünften aus Gewerbebetrieb¹⁷, den Einkünften aus selbstständiger Arbeit¹⁸ sowie den Einkünften aus VuV bzw. privaten Veräußerungsgeschäften zum gewerblichen Grundstückshandel – kommt es immer wieder zu Streitigkeiten mit der FinVerw. Nachfolgend werden **aktuelle Entwicklungen** aus dem Themenbereich dargestellt.

Praxishinweis

Die Abgrenzung zwischen Einkünften aus VuV und gewerblichen Einkünften ist i.d.R. insb. wegen der **Qualifikation des genutzten Vermögens als PV bzw. BV** äußerst bedeutsam. Eine evtl. GewSt fällt aufgrund des Freibetrags und der Steuerermäßigung nach § 35 EStG nicht immer ins Gewicht. Allerdings hat die Qualifikation der Einkunftsart auch einen Einfluss auf die **Art der Einkünfteermittlung** (Überschussrechnung oder Bestandsvergleich). Dies gilt auch für die Abgrenzung zwischen §§ 15 und 18 EStG. Folgewirkungen können sich auch bei der Frage der Anwendung der sog. „Ist“-Besteuerung nach § 20 UStG ergeben.

2. Berufsausübungsgemeinschaften

a) Allgemeines

Eine PersG entfaltet nur dann eine Tätigkeit, die die Ausübung eines freien Berufs i.S.v. § 18 EStG darstellt, wenn **sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen**, da die tatbestandlichen Voraussetzungen der Freiberuflichkeit nicht von der PersG selbst, sondern nur von den natürlichen Personen im Gesellschafterkreis erfüllt werden können.¹⁹ **Jeder Gesellschafter** muss über die **persönliche Berufsqualifikation** verfügen und eine freiberufliche Tätigkeit, zu deren Ausübung er persönlich qualifiziert ist, **tatsächlich entfalten**.²⁰ Erfüllt auch **nur einer** der Gesellschafter diese

¹⁷ § 15 EStG

¹⁸ § 18 EStG

¹⁹ BFH-Urt. v. 5.9.2023 – VIII R 31/20, BStBl II 2024, 184, Rz 35

²⁰ BFH-Urt. v. 10.10.2012 – VIII R 42/10, BStBl II 2013, 79



Voraussetzungen nicht, so erzielen **alle** Gesellschafter **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**.

b) Umfang der freiberuflichen Tätigkeit

Mit **Urteil vom 4.2.2025**²¹ hat der BFH eine für freiberufliche PersG bedeutende Entscheidung getroffen. Im Urteilsfall war u.a. ein Zahnarzt als „Seniorpartner“ an einer PartG beteiligt, die eine **Zahnarztpraxis** betrieb. Der Seniorpartner hat weit überwiegend **organisatorische und administrative Leistungen für die Gesellschaft** erbracht. Am „Stuhl“ war er als **behandelnder Zahnarzt nicht mehr tätig**. Im Streitjahr hatte er lediglich fünf Patienten konsiliarisch betreut. Sowohl das FA als auch das FG²² sind davon ausgegangen, dass die PartG **insgesamt gewerbliche Einkünfte** erzielt.

Der **BFH** hat die Entscheidung **aufgehoben**. Ein als Zahnarzt zugelassener Mitunternehmer übt danach i.R.e. Zusammenschlusses von Berufsträgern den freien Beruf auch dann selbst aus, wenn er neben einer ggf. **äußerst geringfügigen behandelnden Tätigkeit** vor allem und weit **überwiegend organisatorische und administrative Leistungen** für den Praxisbetrieb der Mitunternehmerschaft erbringt. Die eigene freiberufliche Betätigung eines Mitunternehmers kann auch in Form der Mit- und Zusammenarbeit stattfinden.

Praxishinweis

Hätte der BFH die Auffassung der Vorinstanz bestätigt, so wäre neben der GewSt-Pflicht auch die **Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich** verpflichtend gewesen. Im Gegensatz dazu kann eine **freiberufliche PersG** unabhängig von der Höhe ihres Gewinns und Umsatzes **§ 4 Abs. 3 EStG** anwenden.²³ Im Falle der **USt-Pflicht**, kommt die Anwendung der „Ist“-Besteuerung unabhängig von einer Umsatzgrenze in Betracht.²⁴ Interessant ist in diesem Zusammenhang ein beim BFH anhängiges **Revisionsverfahren**²⁵. Hier hat eine freiberufliche PersG (RA, WP) den Gewinn freiwillig durch **Bilanzierung** ermittelt. Das FG Baden-Württemberg²⁶ vertrat daraufhin die Auffassung, dass eine **Anwendung der sog. Ist-Besteuerung ausgeschlossen** ist, ob-

²¹ BFH-Urt. v. 4.2.2025 – VIII R 4/22, BStBl II 2025, 450

²² FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 16.9.2021 – 4 K 1270/19, DStRE 2022, 331

²³ § 141 AO (Umkehrschluss)

²⁴ § 20 S. 1 Nr. 3 UStG

²⁵ Az des BFH: V R 16/24

²⁶ FG Baden-Württemberg, Urt. v. 9.7.2024 – 9 K 86/24, DStRE 2025, 1055, Rev. eingelegt, Az des BFH: V R 16/24



wohl die PersG Einkünfte i.S.d. § 18 EStG erzielt hat. Die PersG hatte die Umsatzgrenze i.S.d. § 20 S. 1 Nr. 1 UStG überschritten. Der Ausgang des Revisionsverfahrens dürfte für zahlreiche freiberufliche PersG von Bedeutung sein.

c) Gewerbliche Infektion durch Beteiligung

Nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 S. 1 Alt. 2 EStG führt auch das **Halten einer gewerblichen Beteiligung** bei einer PersG, die im Übrigen keine gewerbliche Tätigkeit ausübt, zur **Abfärbung**, sodass insgesamt gewerbliche Einkünfte vorliegen. Dies gilt für **freiberufliche und vermögensverwaltende PersG** gleichermaßen.

Der BFH vertritt in seiner mittlerweile ständigen Rechtsprechung²⁷ die Auffassung, dass ein gewerbliches Unternehmen i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 1 S. 1 Alt. 2 EStG **nicht** als der **GewSt unterliegender Gewerbebetrieb** anzusehen ist. Eine derartige PersG hat dann zwar aus einkommensteuerlicher Sicht gewerbliche Einkünfte und es treten entsprechende Folgewirkungen für die Qualifikation des Vermögens als BV und die Art der Gewinnermittlung ein, jedoch führt diese Art der Infektion nicht zu einer GewSt-Pflicht. Die FinVerw hat sich der Auffassung des BFH angeschlossen.²⁸

3. Gewerblicher Grundstückshandel

a) Allgemeines

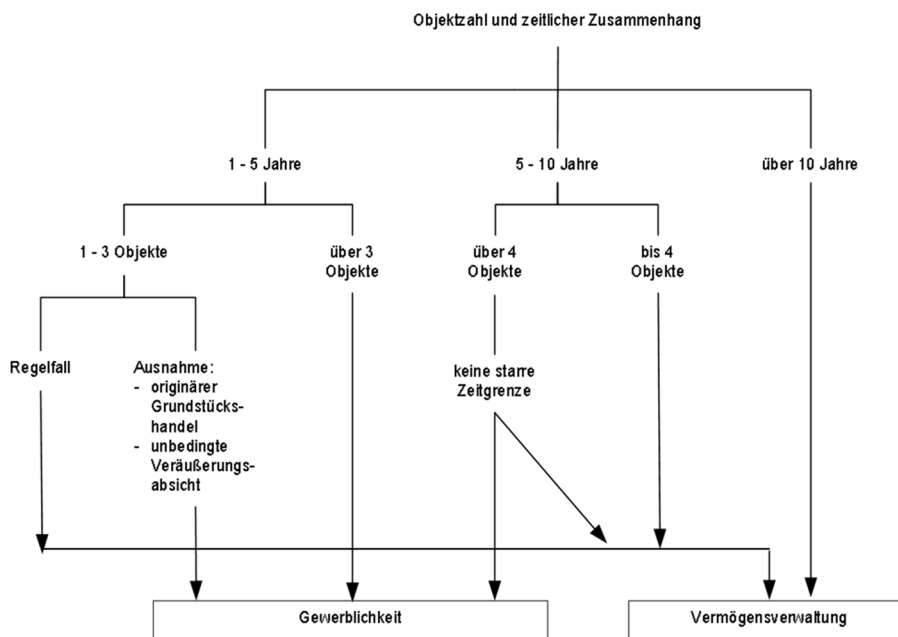
Werden Grundstücke nicht eigenbetrieblich genutzt und sind auch nicht aus anderen Gründen dem BV zuzurechnen oder zugeordnet worden, so handelt es sich i.d.R. um Grundstücke im PV, deren Anschaffung und Veräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist des § 23 EStG ggf. zu einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft führt. Typischerweise sind hiervon Grundstücke betroffen, die Dritten zur Nutzung überlassen werden. Unter bestimmten Umständen kann beim An- und Verkauf von Grundstücken jedoch ein sog. **gewerblicher Grundstückshandel** vorliegen. Die Grundstücke sind dann aus Sicht der FinVerw Umlaufvermögen des Handelsunternehmens. Der gewerbliche Grundstückshandel führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 15 EStG und löst neben ESt auch GewSt aus.

²⁷ Vgl. u.a. BFH-Beschl. v. 4.2.2025 – VIII R 1/22, BFH/NV 2025, 513 sowie BFH-Beschl. v. 28.5.2025 – IV B 13/24, BFH/NV 2025, 1023

²⁸ Gleichlautender Ländererlass v. 5.11.2025 – G 1400, DStR 2025, 2740



Zur Abgrenzung des gewerblichen Grundstückshandels hat der BFH die sog. „**Drei-Objekt-Grenze**“ entwickelt.²⁹ Die Veräußerung von **mehr als drei Objekten innerhalb von fünf Jahren** ist danach ein widerlegbares Indiz für eine gewerbliche Tätigkeit.³⁰ Auch die Sanierung bzw. eine erhebliche Modernisierung von Gebäuden und die anschließende Veräußerung kann einen gewerblichen Grundstückshandel auslösen.³¹ Objekte i.S.d. gewerblichen Grundstückshandels sind grds. nur Grundstücke, die **in bedingter Veräußerungsabsicht** erworben worden sind. D.h., es muss auch ein **zeitlicher Zusammenhang zwischen Erwerb, Errichtung bzw. Modernisierung und der Veräußerung** des betroffenen Grundstücks geben. Die FinVerw³² geht hier grds. von einer Zeitspanne von fünf Jahren und bei Hinzutreten besonderer Umstände von einer max. Zeitspanne von zehn Jahren aus. Weiterführend wird u.a. auf das BMF-Schreiben vom 26.3.2004³³ und die aktuellen Ausführungen von *Messner*³⁴ verwiesen.



Quelle: AktStR 2018, 208

²⁹ BFH-Urt. v. 9.12.1986 – VIII R 317/82, BStBl II 1988, 244

³⁰ BFH-Beschl. v. 10.12.2001 – GrS 1/98, BStBl II 2002, 291

³¹ BFH-Beschl. v. 10.12.2001 – GrS 1/98, BStBl II 2002, 291

³² BMF-Schr. v. 26.3.2004 – IV A 6 - S 2240 - 46/04, BStBl I 2004, 434, Rz 6, 20

³³ BMF-Schr. v. 26.3.2004 – IV A 6 - S 2240 - 46/04, BStBl I 2004, 434

³⁴ Auch *Messner*, AktStR 2025, 449

Praxishinweis

Wie die o.g. Ausführungen aufzeigen, wird in der Praxis oft verkannt, dass es beim gewerblichen Grundstückshandel praktisch eine **doppelte Fünfjahresfrist** gibt: Zum einen liegt ein Objekt i.S.d. gewerblichen Grundstückshandels nur vor, wenn – im Regelfall – die **Zeitspanne zwischen Erwerb und Veräußerung nicht mehr als fünf Jahre** beträgt und zum anderen müssen i.d.R. in einem **Zeitraum von fünf Jahren mehr als drei „Objekte“ veräußert** werden. Beide Fünfjahreszeiträume sind allerdings **keine starre zeitliche Grenze**, sondern führen zu einem widerlegbaren Indiz für das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit. Umgekehrt führt die Überschreitung nicht zwingend dazu, dass keine Gewerblichkeit anzunehmen ist. Bei Immobilien-Gesellschaften, die kraft Rechtsform gewerblich tätig sind (z.B. GmbH & Co. KG, GmbH) führt das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels zum **Verlust der sog. erweiterten Kürzung** nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG.

Beispiel

A hat im Jahr 2010 sechs Grundstücke im PV erworben. Im Zeitraum von Februar bis Mai 2025 veräußert er alle sechs Grundstücke. Die Grundstücke wurden zwar innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren veräußert (2/2025-5/2025), jedoch liegt der Erwerb der jeweiligen Grundstücke im Veräußerungszeitpunkt mehr als fünf Jahre zurück. Es handelt sich damit nicht um Objekte i.S.e. gewerblichen Grundstückshandels, sodass die Veräußerung nicht der ESt unterliegt.

b) Beginn des gewerblichen Grundstückshandels und Gewinnermittlungsart

Der gewerbliche Grundstückshandel beginnt nicht erst mit den Veräußerungsvorgängen, sondern bereits mit dem Erwerb des ersten „Objektes“ i.S.d. gewerblichen Grundstückshandels.³⁵

Beispiel

A erwirbt im Jahr 2022 fünf ETW, die bis zum 31.5.2025 vermietet werden. Zum 1.6.2025 veräußert A alle fünf Wohnungen. Der gewerbliche Grundstückshandel hat mit dem Erwerb der fünf Wohnungen begonnen, sodass A von Beginn an Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Betrachtet man die Grundstücke als Umlaufvermögen, kommt der Abzug von AfA nicht in Betracht. Für eine Behandlung als AV und damit für den Abzug von AfA könnte die BFH-Entscheidung vom 25.6.2025 zum Containerleasing³⁶ sprechen. Hinsichtlich der GewSt kommt die Steuerermäßigung nach § 35 EStG zur Anwendung.

³⁵ BMF-Schr. v. 26.3.2004 – IV A 6 - S 2240 - 46/04, BStBl I 2004, 434, Rz 14

³⁶ BFH-Urt. v. 25.6.2025 – X R 4/23, BFH/NV 2025, 1288

