

KEIL · KRAWCZYK · NOTHOLD · PERSCHON ·
SCHARFF · SEIFERT



Die Einkommensteuer- erklärung 2023

Mitarbeiterfortbildung

Die Einkommensteuererklärung 2023

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 2023

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 978-3-415-07517-7

© 2023 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.

Titelfoto: © Stockfotos-MG – stock.adobe.com | Satz: Steuerberaterverband Niedersachsen Sachsen-Anhalt e.V., Zeppelinstraße 8, 30175 Hannover | Druck und Verarbeitung: mediaprint solutions GmbH, Eggertstraße 28, 33100 Paderborn

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“

2023

Name des Steuerpflichtigen bzw. der Gesellschaft/Gemeinschaft/Körperschaft

Vorname

(Betriebs-)Steuernummer

Anlage EÜR
Bitte für jeden Betrieb eine gesonderte Anlage EÜR übermitteln!

Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG

Kalenderjahr 2023

davon abweichender Beginn 131 T T M M 2023 davon abweichendes Ende 132 T T M M J J J J

Art des Betriebs 100

Rechtsform des Betriebs

Einkunftsart 103

Betriebsinhaber 104

1 = Land- und Forstwirtschaft
2 = Gewerbebetrieb
3 = Selbständige Arbeit

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-Schr. v. 31.8.2023¹** hat die FinVerw die Vordrucke der „Anlage EÜR“ sowie die Vordrucke für die Berechnung der nichtabziehbaren Schuldzinsen², die Darstellung des Anlagevermögens sowie Sonder- und Ergänzungsrechnungen für Mitunternehmerschaften, die Anlage „LuF“ zur EÜR und die dazugehörigen Anleitungen für das Jahr 2023 bekanntgegeben. Von Härtefällen i.S.d. § 150 Abs. 8 AO abgesehen, muss die Übermittlung der standardisierten EÜR nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch **Datenfernübertragung** erfolgen.

Die FinVerw weist darauf hin, dass die **Anlage AVEÜR** sowie bei Mitunternehmerschaften die entsprechenden Anlagen **notwendiger Bestandteil** der EÜR sind. Übersteigen die im Wj angefallenen Schuldzinsen, ohne die Berücksichtigung der Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von WG des Anlagevermögens, den Betrag von 2.050 EUR, sind bei Einzelunternehmen die in der **Anlage SZ** (Ermittlung

¹ BMF-Schr. v. 31.8.2023 – IV C 6 - S 2142/22/10002: 010, BStBl I 2023, 1603

² § 4 Abs. 4a EStG



Unternehmensbereich – Blick in die „Anlage EÜR“

der nicht abziehbaren Schuldzinsen) enthaltenen Angaben als **notwendiger Bestandteil** der EÜR an die FinVerw zu übermitteln.

Neben einer neuen Nummerierung der Zeilen haben sich gegenüber den Vor-
drucken des Jahres 2022 keine wesentlichen Änderungen ergeben. Hinzuzu-
weisen ist jedoch auf folgende **Besonderheiten**:

2. Steuerbefreite PV-Anlagen (§ 3 Nr. 72 EStG)

Bei nach § 3 Nr. 72 S. 1 EStG befreiten PV-Anlagen ist kein steuerlicher Ge-
winn zu ermitteln. Der Abgabe einer Anlage EÜR bedarf es in diesen Fällen
nicht. Die FinVerw weist in der vorliegenden Anlage EÜR hierauf nicht aus-
drücklich hin, obwohl zumindest eine Aufnahme in den Erläuterungen gefor-
dert wurde.

3. Umsätze zum neuen „Nullsteuersatz“ nach § 12 Abs. 3 UStG

Im Bereich der Betriebseinnahmen sind die nach § 12 Abs. 3 UStG dem Null-
steuersatz unterliegenden Betriebseinnahmen nicht in die Zeile 14 („umsatz-
steuerpflichtige Betriebseinnahmen“), sondern in die Zeile 15 zusammen mit
den umsatzsteuerfreien und nicht umsatzsteuerbaren Betriebseinnahmen
einzutragen.

12	Satz 1 Nr. 1 und 2 UStG	119	(weiter ab Zeile 17)
13	Betriebseinnahmen als Land- und Forstwirt , soweit die Durchschnitts- satzbesteuerung nach § 24 UStG angewandt wird	104	
14	Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen (ohne solche zum ermäßigten Steuersatz von 0 %)	112	
15	Betriebseinnahmen, die umsatzsteuerfrei 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	
16	Vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wertabgaben	140	

Praxishinweis

Oftmals wurde in 2023 eine vor 2023 erworbene PV-Anlage zum Nullsteuersatz aus
dem Unternehmensvermögen entnommen. Dieser Geschäftsvorfall ist in der Anlage
EÜR nur dann abzubilden, wenn auch eine Anlage EÜR einzureichen ist. Dies ist
üblicherweise nicht der Fall, weil die umsatzsteuerlich entnommenen Anlagen regel-
mäßig nach § 3 Nr. 72 EStG steuerfrei sind.



Auszug aus der Anleitung zur Anlage EÜR:

Zeile 63

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung sind grundsätzlich nicht abziehbar.

Dies gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet. Der Tätigkeitsmittelpunkt ist dabei nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung zu bestimmen; der Umfang der zeitlichen Nutzung hat dabei nur Indizwirkung. Weitere Erläuterungen finden Sie in dem BMF-Schreiben vom 15.08.2023, BStBl I S. XXX. Zu den in Zeile 63 einzutragenden tatsächlichen Aufwendungen gehören dann auch die AfA und die Schuldzinsen.

Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann pauschal ein Betrag von 1.260 € (Jahrespauschale) für das Wj. abgezogen werden. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem das Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt bildet, muss der Betrag von 1.260 € um ein Zwölftel (105 €) gekürzt werden.

Unabhängig davon, ob ein Arbeitszimmer vorliegt, kann für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und die erste Tätigkeitsstätte nicht aufgesucht wird, für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung ein Betrag von 6 € (Tagespauschale), höchstens 1.260 € im Wj., abgezogen werden (auch in Zeile 63 einzutragen). Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Die Tagespauschale darf nicht abgezogen werden, soweit für die Wohnung Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung abgezogen werden können. Dasselbe gilt, soweit tatsächliche Aufwendungen oder die Jahrespauschale für ein Arbeitszimmer abgezogen werden.



II. Aktuelles zur Abgrenzung der Einkunftsarten

1. Allgemeines

Bei der Frage der Abgrenzung der Einkunftsarten – insb. zwischen Einkünften aus Gewerbebetrieb⁶, den Einkünften aus selbstständiger Arbeit⁷ 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 Privat- bzw. Betriebsvermögen** äußerst bedeutsam. Eine wesentliche Veränderung der Höhe der Einkünfte und damit der ESt ergibt sich oftmals nicht bzw. sie ist weniger bedeutsam und auch eine evtl. GewSt fällt aufgrund des Freibetrags und der Steuerermäßigung nach § 35 EStG nicht immer ins Gewicht.

In diesen Fällen stellt sich in der Praxis die Frage, wie **verfahrensrechtlich** bei einer Umqualifizierung der Einkunftsart und **Zuordnung von WG zum Betriebsvermögen durch das FA** zu verfahren ist. Dazu ist der **BFH-Beschl. v. 4.9.2023⁸** bedeutsam:

Die Qualifikation der Einkünfte entfaltet danach als **nichtselbstständig anfechtbarer Teil eines ESt-Bescheids keine Bindungswirkung** für die ESt-Festsetzung in Folgejahren. Ordnet das FA ein WG, das der Stpfl. als Privatvermögen ansieht, dem Betriebsvermögen zu, folgt hieraus bei der ESt-Festsetzung nur dann eine **Beschwer**, wenn sich dadurch für den jeweiligen VZ die **Höhe der Steuer ändert**. Daraus folgt, dass der eigentliche Rechtsstreit erst geführt werden kann, wenn sich aufgrund der steuerlichen Qualifikation des WG eine Auswirkung (z.B. bei Veräußerung oder Entnahme) ergibt. Umgekehrt entfaltet ein ESt-Bescheid, in dem z.B. Vermietungseinkünfte berücksichtigt werden, auch keine Bindungswirkung oder Vertrauensschutz für die Folgejahre, dass es sich beim genutzten Vermögen nicht ggf. doch um Betriebsvermögen handelt.

⁶ § 15 EStG

⁷ § 18 EStG

⁸ BFH-Beschl. v. 4.9.2023 – VI B 21/23, BB 2023, 2197



2. Künstlerische Tätigkeit

Die Abgrenzung einer künstlerischen Tätigkeit i.S.d. § 18 EStG und einer gewerblichen Tätigkeit ist in der Praxis oft schwierig. Dies gilt insb. für Fotografen und Grafikdesigner. Eine künstlerische Tätigkeit liegt nach höchstrichterlicher Rechtsprechung vor, wenn die Arbeiten ihrem **Gesamtbild** nach **eigenschöpferisch** sind und über eine **hinreichende Beherrschung der Technik** hinaus eine bestimmte **künstlerische Gestaltungshöhe** erreichen⁹. Die künstlerische Tätigkeit ist in besonderem Maße **persönlichkeitsbezogen**. Der BFH verlangt daher, dass der Stpfl. auf sämtliche zur Herstellung eines Kunstwerks erforderlichen Tätigkeiten den entscheidenden gestalterischen Einfluss ausübt¹⁰.

Das **Bayerische Landesamt für Steuern** führt in seiner **Vfg. v. 31.5.2023**¹¹ auf die nachfolgenden weiteren Aspekte zur Abgrenzung auf:

- Vorbildung (z.B. abgeschlossenes Hochschulstudium der entsprechenden Kunstrichtung)
- Presseveröffentlichungen
- Kritiken in Kunstzeitschriften
- Beteiligungen an Kunstausstellungen
- Mitgliedschaft in bestimmten Berufsverbänden

Die Mitgliedschaft in einem Verband oder Bund allein soll für die Anerkennung einer künstlerischen Tätigkeit allerdings nicht ausreichen.

Lässt sich die Frage der Einkunftsart mit dem FA nicht einvernehmlich lösen, so ist i.d.R. eine gutachterliche Stellungnahme erforderlich, die bei **Gutachterausschüssen** erstellt werden können. Die o.g. Verfügung enthält die für Bayern zuständigen Gutachterausschüsse.

⁹ BFH-Urt. v. 11.7.1991 – IV R 33/90, BStBl II 1992, 353

¹⁰ BFH-Urt. v. 2.12.1980 – VIII R 32/75, BStBl II 1981, 170

¹¹ BayLfSt, Vfg. v. 31.5.2023 – S 2246.1.1-1/12 St 32, NWB RAAAJ-41556



3. Tätigkeit als Rechtsanwalt

Geklärt ist, dass nicht allein die Zugehörigkeit zu einem Katalogberuf i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG dazu führt, dass sämtliche ausgeübten Tätigkeiten den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zuzurechnen sind.

In einem interessanten Fall eines Rechtsanwalts hat das Nds. FG mit Urte. v. 7.12.2021¹² entschieden, dass die Betätigung eines Rechtsanwalts im Zusammenhang mit dem **Abschluss von Verträgen zwischen Sportlern und ihren Vereinen** als **einheitlich** zu erfassende **gewerbliche Gesamtbetätigung** anzusehen ist, wenn der Rechtsanwalt über die Vertragsgestaltung hinaus weitere Leistungen wie eine allgemeine Beratung, Suche nach Vereinen und Ausrüstern, Kommunikation mit den Spielern und Motivation von Spielern zum Vertragsschluss mit den jeweiligen Vereinen erbringt. Die **Rechtsberatung und Vertragsgestaltung** sind in diesem Fall von **untergeordneter Bedeutung**. Der BFH hat mit **Beschl. v. 8.8.2023**¹³ die Nichtzulassungsbeschwerde abgewiesen. Danach kommt es für die Beurteilung der Einkunftsart auch nicht darauf an, ob es sich um eine mit dem Berufsrecht vereinbare Tätigkeit handelt.

Praxishinweis

Übt ein Stpfl. sowohl eine gewerbliche als auch eine freiberufliche Tätigkeit aus, so kommt es **anders als bei PersG nicht zu einer Infektion**¹⁴ der gesamten Tätigkeit, sodass nicht insg. Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzunehmen sind. Vielmehr sind die Tätigkeiten zu trennen, sofern dies nach der Verkehrsauffassung möglich ist¹⁵. Werden die Einkünfte nicht bereits getrennt ermittelt, so kann eine **Trennung auch im Wege einer Schätzung** erfolgen¹⁶. Lediglich wenn die verschiedenen Tätigkeiten derart miteinander verflochten sind, dass sie sich gegenseitig **unlösbar bedingen**, kommt eine Trennung nicht in Betracht¹⁷. Letzteres traf im o.g. Fall des Nds. FG zu:

Eine Trennung der Einnahmen in solche nach § 15 und § 18 EStG sei bei pauschal gezahlten Erfolgshonoraren, wenn diese auch für den Verbleib des Spielers im Verein über die Saison hinaus oder den Aufstieg in eine nächsthöhere Liga gezahlt werden, nicht möglich.

¹² Nds. FG, Urte. v. 7.12.2021 – 13 K 70/18, Juris

¹³ BFH-Beschl. v. 8.8.2023 – VIII B 22/22, BFH/NV 2023, 1186

¹⁴ § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG

¹⁵ BFH-Urte. v. 2.10.2003 – IV R 48/01, BStBl II 2004, 363

¹⁶ BFH-Urte. v. 18.1.1962 – IV 270/60 U, BStBl III 1962, 131

¹⁷ BFH-Urte. v. 11.7.1991 – IV R 102/90, BStBl II 1992, 413



4. Tätigkeit als Aufsichtsrat

Auf die umsatzsteuerlichen Entwicklungen i.Z.m. der Tätigkeit eines Aufsichtsrates oder ähnlichen Organs einer Körperschaft (z.B. Verwaltungsrat, Beirat etc.) haben wir bereits in den Vorjahren hingewiesen¹⁸. Das **Mitglied eines Aufsichtsrats** ist danach **entgegen überholter Rechtsprechung nicht als Unternehmer** i.S.d. § 2 UStG tätig, wenn es aufgrund einer nicht variablen Festvergütung **kein Vergütungsrisiko** trägt. Das BMF hat sich mit **Schr. v. 8.7.2021**¹⁹ zu der geänderten Rechtsprechung und deren Anwendbarkeit geäußert. Nunmehr hat der BFH unsere Auffassung, dass sich dadurch **keine Änderung** hinsichtlich der **Beurteilung als Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit** ergibt, bestätigt: Gem. **BFH-Beschl. v. 8.8.2023**²⁰ sind umsatzsteuerrechtliche Kriterien für die Einordnung eines Aufsichtsratsmitglieds als Unternehmer gem. § 2 UStG für die ertragsteuerrechtliche Zuordnung von Einkünften i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG nicht maßgeblich.

5. Tätigkeit als Moderator/Sprecher

Sowohl das FG Köln²¹ als auch das FG Düsseldorf²² haben sich in zwei Urteilen mit der Abgrenzung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften auseinandergesetzt. Während das FG Köln im Fall eines sog. „**Off-Sprechers**“ zu dem Ergebnis kam, dass es sich um freiberufliche Tätigkeit handelt, entschied das FG Düsseldorf im Fall eines **Fernsehmoderators eines Doku-Entertainment-Formats** auf gewerbliche Einkünfte.

Im Fall des **Off-Sprechers**, der auch als Synchronsprecher und Sprachcoach tätig war, ging es u.a. darum, kurze (Werbe-)texte einzusprechen. Dabei nahm der Kläger auch Einfluss auf die entsprechenden Bildfolgen und die darauf abgestimmten Texte. Die Mitwirkung eines ausgebildeten Journalisten als Off-Sprecher bei Fernsehsendungen und -dokumentationen oder ähnlichem einschließlich der damit verbundenen **Textbearbeitung** sowie in geringem Umfang das Sprechen kürzerer Werbetexte sowie das **Coaching** in

¹⁸ „Die Einkommensteuererklärung 2020“, 35 ff. sowie „Die Einkommensteuererklärung 2021“, 44 f.

¹⁹ BMF-Schr. v. 8.7.2021 – III C 2 - S 7104/19/10001:003, BStBl I 2021, 919

²⁰ BFH-Beschl. v. 8.8.2023 – VIII B 72/22, BFH/NV 2023, 1188

²¹ FG Köln, Urt. v. 27.4.2022 – 2 K 553/18, EFG 2023, 130, rkr.

²² FG Düsseldorf, Urt. v. 21.3.2023 – 10 K 306/17 G, EFG 2023, 1015, Revision eingelegt, Az des BFH: VIII R 10/23



Form der **Vermittlung von Rede- und Sprechtechniken** sind nach der Entscheidung des FG Köln in ihrer Gesamtheit als **künstlerische** und damit freiberufliche **Tätigkeit anzusehen**.

Im Fall des Moderators reichte dem FG Düsseldorf die Darstellung der eigenen Person **ohne erkennbare schauspielerische Leistung** mangels eigenschöpferischer Leistung nicht aus.

Praxishinweis

Gegen die Entscheidung des FG Düsseldorf (Moderatorenfall) ist ein **Revisionsverfahren**²³ beim BFH anhängig, sodass entsprechende Fälle offengehalten werden können. Interessant wird auch, ob und welche Abgrenzungskriterien der BFH aufstellen wird. Er wird die Frage zu beantworten haben, ob bereits eine eigene Sprechweise, Interaktion und Expertise, die das gesamte Sendeformat prägt, eine **eigenschöpferische Leistung** begründen kann, wie es das FG Köln im Fall des Off-Sprechers bejaht hat. Letztlich wird es auf den Einzelfall ankommen.

6. Online-Poker

Dass ein Pokerspieler steuerlich nach den Abgrenzungsgrundsätzen eines „Berufssportlers“ von einem „Hobbysportler“ zu beurteilen ist und damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen kann, ist mittlerweile geklärt²⁴. In der **BFH-Entscheidung v. 22.2.2023**²⁵ musste sich der BFH erneut mit dieser Frage auseinandersetzen und hat wenig überraschend entschieden, dass auch Gewinne aus dem **Online-Pokerspiel** (hier: in der Variante „Texas Hold'em“) als **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** der ESt unterliegen können.

Die **erforderliche Abgrenzung zu privaten Tätigkeiten** richtet sich bei Spielern – ebenso **wie bei Sportlern** – danach, ob der Stpfl. mit seiner Betätigung private Spielbedürfnisse **gleich einem Freizeit- oder Hobbyspieler** befriedigt oder ob in der **Gesamtschau strukturell-gewerbliche Aspekte** entscheidend in den Vordergrund rücken. Für das insoweit maßgebliche „**Leitbild eines Berufsspielers**“ ist vor allem das planmäßige **Ausnutzen eines Marktes unter Einsatz „beruflicher“ Erfahrungen** prägend. Dies war im Urteilsfall unstreitig, der Kläger „bespielte“ zugleich mehrere Online-Portale, setzte dabei **Analyseprogramme** bzgl. des Verhaltens seiner Mitspieler ein und verfügte über mehrjährige Erfahrung. Die geschätzten Gewinne waren

²³ Az des BFH: VIII R 10/23

²⁴ Vgl. u.a. BFH-Urt. v. 25.2.2021 – III R 67/18, BFH/NV 2021, 1070 sowie „Die Einkommensteuererklärung 2021“, 46

²⁵ BFH-Urt. v. 22.2.2023 – X R 8/21, BStBl II 2023, 811



im Zeitraum 2009 - 2013 durchgehend sechsstellig pro Jahr – im Jahr 2012 betrug der **Gewinn** sogar **735.000 EUR**.

Interessant und auch neu ist die **Aussage zur Gewerbesteuerpflicht** bei Teilnahme an Online-Pokerspielen: Bei einem Online-Pokerspieler ist der **Raum, in dem sich der Computer befindet**, von dem aus der Spieler seine Tätigkeit ausübt, als **Betriebsstätte** anzusehen, wenn der Stpfl. über diesen Raum eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht hat. Sofern diese Betriebsstätte sich **im Inland** befindet, unterliegt die Tätigkeit der **GewSt**. Im Urteilsfall „spielte“ der 20jährige Mathematikstudent aus seinem „Kinderzimmer“ bei seinen Eltern – zur ESt kam daher auch noch eine GewSt.

7. Gewerblicher Grundstückshandel

Als Indiz für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels²⁶ gilt die Überschreitung der „Drei-Objekt-Grenze“. Danach ist die **Veräußerung von mehr als drei Objekten innerhalb eines Fünfjahreszeitraums** grds. gewerblich. Die Veräußerung von mehr als drei **in bedingter Verkaufsabsicht erworbener oder errichteter Objekte** innerhalb dieses Zeitraums führt bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 EStG grds. zur Gewerblichkeit aller – d.h. auch der ersten drei – Objektveräußerungen²⁷. Objekt i.S.d. „Drei-Objekt-Grenze“ sind allerdings nur solche Objekte, bei denen ein **enger zeitlicher Zusammenhang zwischen Errichtung, Erwerb oder Modernisierung und der Veräußerung** besteht – i.d.R. **fünf Jahre**, in Ausnahmefällen auch zehn Jahre²⁸.

Das **FG Münster** hatte mit **Urt. v. 26.4.2023**²⁹ einen interessanten Fall zu entscheiden, bei dem insg. **13 Objekte** – allerdings **etwa sechs Monate außerhalb des Fünfjahreszeitraums** – **veräußert** worden sind. Die Veräußerung erfolgt durch eine GmbH. Insgesamt bestand eine Unternehmensgruppe, zu der auch PersG gehörten, die kurzfristig Immobilien kauften und verkauften, sowie u.a. eine weitere GmbH mit einer Bautätigkeit. Das FG nahm keinen gewerblichen Grundstückshandel an, da bei der Beurteilung, ob ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, eine Zurechnung der Tätigkeiten anderer gruppenzugehöriger, dem Immobilienhandel „branchennahen“

²⁶ Weiterführend u.a. BMF-Schr. v. 26.3.2004 – IV A 6 - S 2240 - 46/04, BStBl I 2004, 434

²⁷ U.a. BFH-Beschl. v. 10.12.2001 – GrS 1/98, BStBl II 2002, 291; BFH-Urt. v. 18.9.1991 – XI R 23/90, BStBl II 1992, 135

²⁸ U.a. BFH-Urt. v. 23.10.1987 – III R 275/83, BStBl II 1988, 293 sowie BFH-Urt. v. 22.3.1990 – IV R 23/88, BStBl II 1990, 637

²⁹ FG Münster, Urt. v. 26.4.2023 – 13 K 3367/20 G, EFG 2023, 1094, Revision eingelegt, Az des BFH: III R 14/23

