

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Jahreswechsel 2015/2016 steht bevor. Es ist also wieder an der Zeit, einen Überblick über die eigene steuerliche Situation zu gewinnen. Ohne sorgfältige Planung ist das Ziel, möglichst wenig Steuern zu zahlen, nicht erreichbar. Dabei sollten die Auswirkungen auf das Jahr 2016 nicht außer Acht gelassen werden. Zu berücksichtigen sind dabei die neueste BFH-Rechtsprechung, neue Verwaltungsanweisungen und gesetzliche Neuregelungen.

Neuerungen für Freiberufler ab 2016 ergeben sich u.a. aus dem „Bürokratie-Entlastungsgesetz“ (Nr. 1). Von Bedeutung für die Steuerbelastung 2015 und 2016 sind insbesondere das Zufluss-/Abflussprinzip (Nr. 2) und die 20-prozentige Sonderabschreibung (Nr. 7).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten:** Erhöhung der Grenzwerte
- 2 Einnahmen-Überschuss-Rechnung:** Wann liegen Zu- und Abfluss vor?
- 3 Auswärtige Tätigkeit:** Abgrenzung zu Fahrten, bei denen die Entfernungspauschale anzusetzen ist
- 4 Belegprüfung:** Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit
- 5 Geschäftsreisen:** Höhe der Verpflegungspauschale
- 6 Anschaffungen noch in 2015:** Zur Höhe der Abschreibung
- 7 Sonderabschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter:** Voraussetzungen
- 8 Geringwertige Wirtschaftsgüter:** Abschreibungsvarianten
- 9 Häusliches Arbeitszimmer:** Welche Kosten ersetzbar sind
- 10 Betriebs-Pkw:** Ermittlung des privaten Nutzungsanteils
- 11 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge:** Zur Ermittlung der Privatnutzung

1 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten: Erhöhung der Grenzwerte

Freiberufler ermitteln ihren Gewinn in der Regel mithilfe einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Wer allerdings neben seiner freiberuflichen eine gewerbliche Tätigkeit oder nur eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, der muss die neuen Grenzwerte für die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten beachten. Diese **Grenzwerte** sind **wie folgt erhöht** worden:

- **Umsatzgrenze:** von 500.000 Euro auf 600.000 Euro,
- **Gewinngrenze:** von 50.000 Euro auf 60.000 Euro.

Die neuen steuerlichen Grenzwerte sind erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Die Finanzverwaltung soll aber niemanden zur Buchführungspflicht und Bilanzierung ab 2016 auffordern, dessen Umsatz/Gewinn vor dem 1.1.2016 zwar den bisherigen Schwellenwert, nicht aber den neuen Schwellenwert übersteigt (§ 19 Abs. 3, 4, 8 und 9 ESt-Gesetz).

Fordert das Finanzamt jetzt einen Unternehmer auf, zum 1.1.2016 von der Einnahmen-Überschuss-Rechnung zur Bilanzierung zu wechseln, sollte dagegen Einspruch eingelegt werden, wenn sein Umsatz 600.000 Euro und sein Gewinn 60.000 Euro nicht übersteigt. Es macht schließlich keinen Sinn, wenn der Unternehmer nach dem Übergang zur Bilanzierung gleich wieder zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung wechseln könnte.

2 Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Wann liegen Zu- und Abfluss vor?

Wer seinen Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt, kann den Gewinn des Jahres 2015 und damit die Höhe seiner Steuerbelastung beeinflussen, indem er **Ausgaben in das Jahr 2015 vorzieht** und/oder **Einnahmen in das Jahr 2016 verlagert** oder umgekehrt. Gewinnverschiebungen lohnen sich nicht, wenn auch in den nächsten Jahren ähnlich hohe Gewinne zu erwarten sind. Wenn aber der Gewinn größeren Schwankungen unterliegt, kann eine Verlagerung von Einnahmen und Ausgaben sinnvoll sein, um eine gleichmäßige Steuerbelastung zu erreichen.

Wichtig: Unternehmer sind verpflichtet, über ihre Leistungen innerhalb von sechs Monaten eine Rechnung auszustellen. Wenn sie sich bei der Abrechnung mit ihren Kunden zu lange Zeit lassen, vergrößert sich außerdem die Gefahr, dass einige Kunden nicht mehr zahlen können bzw. nicht mehr in vollem Umfang zahlen wollen.

Nur solche Einnahmen sollten ins Jahr 2016 verschoben werden, die kurz vor dem Jahreswechsel fällig werden und bei denen der Unternehmer sicher ist, dass er sein Geld erhält.

Bei der **Planung der Ausgaben** unterscheiden Einnahmen-Überschuss-Rechner danach, ob

- sie die Aufwendungen sofort zu 100 Prozent als Betriebsausgaben abziehen können, oder

- es sich um die Anschaffung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens handelt, die sie über die Nutzungsdauer abschreiben, oder
- sich die Aufwendungen steuerlich zunächst nicht auswirken, wie z.B. der Kauf eines Grundstücks. Mit diesen Zahlungen kann kurzfristig keine Steuerersparnis erreicht werden.

Zu den **sofort abziehbaren Aufwendungen** gehören z.B. Instandhaltungskosten, Werbeaufwendungen, Fortbildungskosten, Beratungshonorare, Abbruchkosten, geringwertige Wirtschaftsgüter bis 410 Euro (netto), Herstellungsaufwand für eigene immaterielle Wirtschaftsgüter sowie Waren- und Materialeinkauf. **Abziehbare Aufwendungen, die ins Jahr 2015 vorgezogen werden**, mindern sofort in vollem Umfang den Gewinn.

Abschlags- oder Vorauszahlungen, die 2015 für sofort abziehbare Aufwendungen geleistet werden, sind 2015 als Betriebsausgaben abziehbar, auch wenn die Leistung erst 2016 erbracht wird. **Grund:** Bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung gilt das **Abflussprinzip**.

Vorauszahlungen für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren, die 2015 für die Nutzungsüberlassung eines Wirtschaftsguts gezahlt werden, sind gleichmäßig auf den Zeitraum zu verteilen, für den sie geleistet wurden. Das gilt allerdings nicht für ein Damnum bzw. Disagio, das bei der Aufnahme eines Darlehens gezahlt (bei der Auszahlung des Darlehens einbehalten) wird, wenn es marktüblich ist (bis 5% der Darlehenssumme).

Die **sofort abziehbaren Aufwendungen** werden von Einnahmen-Überschuss-Rechnern immer in dem Jahr erfasst, in dem sie **abgeflossen** sind. Um die richtige Zuordnung vornehmen zu können, kommt es darauf an, wann die Zahlung und damit der **Abfluss** der Beträge erfolgt ist. Hierbei ist auf Folgendes zu achten:

- **Barzahlung:** Zeitpunkt der Zahlung (Nachweis durch quittierte Rechnung, Quittung oder durch Eigenbeleg);
- **Überweisung (Zahlung):** Übergabe bzw. der Eingang des Überweisungsauftrags bei der Bank (bei Abgabe in Papier, möglichst von der Bank bestätigen lassen);
- **Onlineüberweisung:** Sobald die Bank bestätigt, dass sie die Überweisung entgegengenommen hat (Bestätigung sollte ausgedruckt werden);
- **Überweisung am Automaten in der Bank:** Sobald die Bank die Überweisung angenommen hat; Bestätigung kann in der Regel dem Kontoauszug entnommen werden;
- **Überweisung (Erhalt):** Zufluss am Tag der Gutschrift (nicht am Tag der Wertstellung);
- **Scheck, Verrechnungsscheck:** Zeitpunkt der Hingabe des Schecks, z.B. Einwurf in den Briefkasten der Post oder des Empfängers (Datum festhalten);
- **Kreditkarte, EC-Karte:** Tag, an dem mit der Karte gezahlt wird (Zahlungsbelege aufbewahren).

Wichtig ist, das **Datum festzuhalten**, an dem ein Scheck ausgestellt wurde, denn die Belastung auf dem Konto er-

folgt zu einem späteren Zeitpunkt. Damit der Aufwand dem richtigen Jahr zugeordnet wird, ist das Konto „Schecks“ zu verwenden. Bei Zahlungen mit Kreditkarte oder EC-Karte sollte das Konto „Kreditkartenabrechnung“ verwendet werden.

Beim Einsatz von **Kredit- und EC-Karte** erhält der Kunde immer einen Zahlungsbeleg, aus dem sich der Tag der Zahlung ergibt. Diesen Zahlungsbeleg (bzw. eine Kopie hiervon) sollte an die Rechnung geheftet werden, damit die Zuordnung eindeutig ist.

3 Auswärtige Tätigkeit: Abgrenzung zu Fahrten, bei denen die Entfernungspauschale anzusetzen ist

Bei der Frage, ob es sich um Auswärtstätigkeiten (Reisekosten) oder um Fahrten handelt, bei denen nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist, kommt es entscheidend darauf an, ob der Freiberufler eine **erste Betriebsstätte** hat und wo sich diese befindet. Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (= Geschäftsreise) liegt vor, wenn ein Freiberufler außerhalb der eigenen Wohnung und außerhalb seiner **ersten Betriebsstätte** (= Mittelpunkt seiner auf Dauer angelegten betrieblichen Tätigkeit) tätig wird; da das **häusliche Arbeitszimmer** als Betriebsstätte **ausscheidet**, muss jeweils festgestellt werden, ob und ggf. wo der Unternehmer seine erste Betriebsstätte hat.

Bei Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ist auf den Mittelpunkt einer dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit des Freiberuflers abzustellen. Hat der Freiberufler **mehrere Betriebsstätten (Büros)**, stellt sich immer die Frage, bei welchen Fahrten es sich um **auswärtige Tätigkeiten** oder **Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte** handelt, bei denen nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist.

Entsprechend der Regelung für Arbeitnehmer ist bei Unternehmern mit **mehreren Betriebsstätten** bzw. **mehreren Büros** auf die „**erste**“ **Betriebsstätte** abzustellen. Das heißt, dass die Entfernungspauschale nur für Fahrten zwischen Wohnung und **erster** Betriebsstätte anzusetzen ist. Fahrten zu einer weiteren Betriebsstätte sind dann als auswärtige Tätigkeit (Geschäftsreise) anzusehen. Laut Bundesfinanzministerium (BMF) ist bei der **Bestimmung der ersten Betriebsstätte** Folgendes zu beachten:

- Ein Arbeitszimmer ist keine Betriebsstätte, weil keine räumliche Trennung von der Wohnung vorhanden ist.
- Eine erste Betriebsstätte kann nur eine Tätigkeitsstätte sein, die dauerhaft von der Wohnung getrennt ist.
- Es muss sich um eine ortsfeste Einrichtung des Unternehmers (des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten) handeln.

Beispiel:

Ein Unternehmensberater übt seine selbstständige Tätigkeit in seinem häuslichen Arbeitszimmer aus. Ein größeres Unternehmen hat ihn beauftragt, die entsprechenden Arbeiten vor Ort im 50 km entfernt liegenden Unternehmen auszuführen. Er ist regelmäßig an zwei Tagen in der Wo-

che im Drittunternehmen. Während der restlichen Zeit ist er in seinem häuslichen Arbeitszimmer tätig.

Das häusliche Arbeitszimmer kann laut BMF keine erste Betriebsstätte sein, sodass der Unternehmer seine erste Betriebsstätte im Drittunternehmen hat. Für diese Fahrten kann er nur die Entfernungspauschale geltend machen. Die darüber hinausgehenden Aufwendungen sind nicht abziehbar. Da er die private Nutzung seines Firmenwagens mithilfe der 1-Prozent-Methode ermittelt, muss er den nicht abziehbaren Kostenanteil bei den Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte pauschal ermitteln.

Sucht der Freiberufler **mehrere Betriebsstätten** (Büros) auf, ist von einer ersten Betriebsstätte auszugehen, wenn es sich um eine Tätigkeitsstätte handelt, die er typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu einem Drittel der regelmäßigen Arbeitszeit

aufsucht. Treffen diese Kriterien auf mehrere Betriebsstätten zu, ist **die** Betriebsstätte als erste Betriebsstätte anzusehen, die am **nächsten zur Wohnung** liegt. Fahrten zu weiter entfernt liegenden Betriebsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

4 Belegprüfung: Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit

Alle Belege und Rechnungen sollten noch im laufenden Jahr kontrolliert werden. Es sollte geprüft werden, ob für jede Ausgabe ein **ordnungsgemäßer Beleg vorhanden** ist. Je mehr Zeit vergeht, desto schwieriger wird es, fehlende Unterlagen zu beschaffen. Nicht alle Belege lassen sich durch Eigenbelege ersetzen.

Bei einer **Gaststättenbewirtung** müssen die Aufwendungen durch eine Rechnung nachgewiesen werden, die **auf den Namen** des bewirtenden Unternehmers ausgestellt ist. **Ausnahme:** Nur bei Kleinbetragsrechnungen bis 150 Euro ist es (entsprechend der umsatzsteuerlichen Regelung) nicht erforderlich, den Namen des bewirtenden Unternehmers aufzuführen.

Der **Vorsteuerabzug** ist außerdem nur möglich, wenn die Rechnungen alle Angaben enthalten, die nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlich sind. **Jeder Unternehmer sollte prüfen**, ob seine Rechnungen die erforderlichen Angaben enthalten. Wenn der Unternehmer dies nicht kontrolliert, wird es später der **Betriebsprüfer** für ihn tun. Bereits kleine Fehler führen dazu, dass der Vorsteuerabzug gestrichen wird.

Abrechnungen durch den Leistungsempfänger (= Gutschriften) müssen ausdrücklich als „**Gutschriften**“ bezeichnet werden (§ 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG). Ohne die Bezeichnung „Gutschrift“ geht der Vorsteuerabzug verloren.

Elektronisch übermittelte Rechnungen werden auch ohne digitale Signatur vom Finanzamt **anerkannt**. Eine

elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem **elektronischen Format** ausgestellt und empfangen wird. Um den Vorsteuerabzug zu sichern und die Aufbewahrungspflichten zu erfüllen, sollte in der **Praxis** wie folgt vorgegangen werden:

1. E-Mail und Rechnung **ausdrucken** (ggf. aus dem Webdownload) und als Buchungsbeleg verwenden (reicht laut BMF in der Regel für den Vorsteuerabzug aus).
2. Parallel dazu müssen die elektronischen Rechnungen auch **elektronisch aufbewahrt** werden (Speicherung zunächst auf dem PC mit anschließender Speicherung auf einer nicht überschreibbaren CD bzw. DVD). Bei einem Verstoß gegen diese Aufzeichnungspflichten kann ein Bußgeld festgesetzt werden.

Bewahrt ein Unternehmer seine Aufzeichnungen nicht in **elektronischer Form** auf, ist das für Zwecke des Vorsteuerabzugs unschädlich. Der Vorsteuerabzug ist nicht zu beanstanden, wenn die ursprüngliche **elektronische Rechnung** gelöscht wurde und nur der mit Prüfvermerken versehene Ausdruck als eingescanntes Dokument (ggf. zusammen mit der E-Mail) aufbewahrt wird.

Für die Übermittlung einer elektronischen Rechnung ist **keine bestimmte Technologie** vorgeschrieben. Derjenige, der die Rechnung ausstellt, ist somit frei in der Entscheidung, in welcher Weise er zukünftig Rechnungen übermittelt. Voraussetzung ist, dass der Empfänger zugestimmt hat (§ 14 Abs. 1 UStG). Der Empfänger stimmt z.B. zu, wenn er die AGB anerkennt, in denen eine elektronische Übermittlung von Rechnungen festgelegt ist.

5 Geschäftsreisen: Höhe der Verpflegungspauschale

Gewinnmindernd dürfen nicht die tatsächlichen Verpflegungskosten angesetzt werden, sondern nur die gesetzlich festgelegten Pauschalen (§ 4 Abs. 5 Nr. 5 in Verbindung mit § 9 Abs. 4a EStG):

- eintägige Reise bis zu 8 Stunden: 0 Euro;
- eintägige Reise, mit einer Dauer von mehr als 8 Stunden: 12 Euro;
- mehrtägige Reise, **Anreisetag** ohne Zeitvorgaben: 12 Euro;
- mehrtägige Reise, **Abreisetag** ohne Zeitvorgaben: 12 Euro;
- Geschäftsreise mit einer Abwesenheit von 24 Stunden: 24 Euro.

Ein **Vorsteuerabzug** aus diesen Verpflegungspauschalen ist nicht möglich. Die Vorsteuer darf der Unternehmer allerdings aus den tatsächlichen Kosten geltend machen, wenn ihm Rechnungen (Kleinbetragsrechnungen) vorliegen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Bei mehreren auswärtigen Tätigkeiten an **einem Tag** werden die Abwesenheitszeiten zusammengerechnet. Ergibt die Summe **mehr als acht Stunden**, kann eine Verpflegungspauschale von 12 Euro beansprucht werden.

6 Anschaffungen noch in 2015: Zur Höhe der Abschreibung

Investitionen, die kurzfristig erforderlich sind, können in das Jahr 2015 vorgezogen werden. Wirtschaftsgüter, die im Laufe des Jahres 2015 angeschafft werden, dürfen nur **zeitanteilig** abgeschrieben werden (1/12 der Jahresabschreibung für jeden Monat, einschließlich Anschaffungsmonat). Der Anteil der Abschreibung, der für 2015 geltend gemacht werden kann, fällt somit meist gering aus. Ein Vorziehen der Investition lohnt sich jedoch dann, wenn

- zusätzlich die **20-prozentige Sonderabschreibung** beansprucht werden kann, die nicht zeitanteilig gekürzt wird, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember die volle Sonderabschreibung von 20 Prozent geltend gemacht werden kann,
- **geringwertige Wirtschaftsgüter** angeschafft werden, die 2015 zu 100 Prozent als Betriebsausgaben abgezogen werden können,
- Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die in einen **Sammelposten** eingestellt werden und mit 1/5 abzuschreiben sind, selbst wenn die Anschaffung am 31.12.2015 erfolgt ist.

7 Sonderabschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter: Voraussetzungen

Der **Begünstigungszeitraum** für die Sonderabschreibung beträgt **fünf Jahre**. Somit kann die Sonderabschreibung auch noch für zurückliegende Jahre in Anspruch genommen werden. Wenn ein Freiberufler z.B. im Jahr 2012 ein bewegliches Wirtschaftsgut angeschafft hat, das 2012 und 2013 zu nicht mehr als 10 Prozent privat genutzt wurde, dann kann er noch innerhalb des Fünfjahreszeitraums (also z.B. in 2015) die Sonderabschreibung ansetzen, wenn er diese bisher noch nicht beansprucht hat.

Die **private Nutzung** darf weder 2015 noch 2016 mehr als 10 Prozent betragen. Wer für Anschaffungen im Jahr 2015 die Sonderabschreibung beanspruchen will, sollte sicherstellen, dass auch die private Nutzung 2016 nicht mehr als 10 Prozent beträgt. Ansonsten wird die Sonderabschreibung insgesamt wieder rückgängig gemacht.

Die Sonderabschreibung beträgt 20 Prozent der Anschaffungskosten; sie kann auf das Jahr der Anschaffung und die folgenden vier Jahre beliebig verteilt werden.

Eine weitere Voraussetzung der Inanspruchnahme: Bei Einnahmen-Überschuss-Rechnern darf der **Gewinn des Vorjahres nicht höher als 100.000 Euro** gewesen sein.

8 Geringwertige Wirtschaftsgüter: Abschreibungsvarianten

Werden geringwertige Wirtschaftsgüter noch vor dem Jahreswechsel angeschafft, können sie sofort zu 100 Prozent abgeschrieben werden. Wirtschaftlich sinnvoll ist es allerdings, dass nur die geringwertigen Wirtschaftsgüter früher angeschafft werden, die ohnehin benötigt werden. Steuerlich gibt es bei den geringwertigen Wirtschaftsgütern **drei Varianten**:

1. Variante: Die Anschaffungskosten eines jeden **selbstständig nutzbaren** Wirtschaftsguts dürfen den Betrag von **410 Euro ohne Umsatzsteuer** (nach allen Abzügen, z.B. von Investitionsabzugsbetrag, Rabatt und Skonto) nicht übersteigen. Wird die 410-Euro-Grenze erst nach einem Skontoabzug erreicht oder unterschritten, sollte die Zahlung mit Rabatt- bzw. Skontoabzug noch im alten Jahr erfolgen, weil es sich ansonsten nicht um ein geringwertiges Wirtschaftsgut handelt.

2. Variante: Alle oder auch einzelne Wirtschaftsgüter, die unter die 1. Variante fallen, können alternativ über ihre individuelle Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

3. Variante: Bei der Kombination geringwertiges Wirtschaftsgut und Sammelposten sehen die Grenzwerte anders aus. Der Grenzwert für geringwertige Wirtschaftsgüter beträgt dann **150 Euro netto**.

Selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter, die netto ohne Umsatzsteuer **mehr als 150 Euro, aber nicht mehr als 1.000 Euro** kosten, sind dann **zwingend** in einen Sammelposten einzustellen. Für jedes Jahr ist ein eigener Sammelposten zu bilden. Der Sammelposten 2015 ist im Jahr der Bildung (2015) und den folgenden vier Jahren mit jeweils 1/5 gewinnmindernd aufzulösen. Es findet keine zeitanteilige Minderung statt.

Beispiel:

Ein Freiberufler kauft eine Schreibtischkombination, die am 28.12.2015 geliefert wird. Die Rechnung bezahlt er erst am 7.1.2016. Die Schreibtischkombination besteht aus

einem Schreibtisch für	398,00 Euro
einem Rollcontainer für	362,00 Euro
einem Computertisch für	<u>290,00 Euro</u>
Preis der Schreibtischkombination	1.050,00 Euro
zuzüglich 19 Prozent Umsatzsteuer	<u>199,50 Euro</u>
Rechnungsbetrag	1.249,50 Euro

Schreibtisch, Rollcontainer und Computertisch sind jeweils eigenständig nutzbar. 199,50 Euro werden als Vorsteuer abgezogen.

1. Variante: Die 1.050 Euro können sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden, weil es sich um geringwertige Wirtschaftsgüter handelt.

2. Variante: Die Wirtschaftsgüter können alternativ (freiwillig) über ihre Nutzungsdauer von dreizehn Jahren abgeschrieben werden, was nur im Ausnahmefall Sinn macht.

3. Variante: Es sind 1.050 Euro in den Sammelposten 2015 einzustellen, der gleichmäßig über fünf Jahre abgeschrieben wird (2015 also 1.050 Euro : 5 = 210 Euro).

Es ist wichtig, eine **detaillierte Rechnung** zu erhalten. Bei einer Rechnung, in der z.B. für eine Schreibtischkombination nur ein Gesamtpreis von mehr als 1.000 Euro ausgewiesen ist, ist nicht feststellbar, welcher Betrag auf welches Wirtschaftsgut entfällt. Im ungünstigsten Fall müsste die Abschreibung über 13 Jahre verteilt werden (statt sofort oder über fünf Jahre).

9 Häusliches Arbeitszimmer: Welche Kosten ersetzbar sind

Ein oder mehrere Räume sind als häusliches Arbeitszimmer einzustufen, wenn sie nach ihrer

- Lage, Funktion und Ausstattung in die häusliche Sphäre eingebunden sind,
- vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dienen und
- ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt werden.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn der Raum **ausschließlich** oder **fast ausschließlich** betrieblich genutzt wird. Das heißt, dass nur eine untergeordnete private Mitnutzung als unschädlich angesehen wird. Wenn aber die private Nutzung mehr als 10 Prozent beträgt, lehnt die Finanzverwaltung den Betriebsausgabenabzug insgesamt ab.

Diese Auffassung, dass ein Betriebsausgabenabzug nur möglich ist, wenn die private Mitnutzung von untergeordneter Bedeutung ist, dürfte aufgrund der geänderten BFH-Rechtsprechung überholt sein. Danach kommt es also nicht mehr darauf an, dass ein Raum ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird. Wird ein Raum in der Wohnung **betrieblich und privat** genutzt, können die **Aufwendungen aufgeteilt** werden. Aus diesem Grund kann es auch nicht mehr darauf ankommen, ob das häusliche Arbeitszimmer zum privaten Bereich hin abgeschlossen ist oder als Durchgangszimmer genutzt wird. Die entscheidende Frage ist vielmehr, welcher Teil der Aufwendungen als Betriebsausgabe abziehbar ist. Je nach Lage des Raums innerhalb der Wohnung kann eine exakte Schätzung schwierig sein, sodass eine hälftige Aufteilung infrage kommen kann.

Beispiel:

Ein Freiberufler hat ein häusliches Arbeitszimmer, das über eine offene Wendeltreppe erreichbar ist. Die Aufwendungen, die auf diesen Raum entfallen, betragen 4.320 Euro. Wegen der fehlenden Trennung vom Wohnbereich wurden diese Aufwendungen in der Vergangenheit steuerlich nicht berücksichtigt. Der Freiberufler kann in diesem Fall die Hälfte der Kosten (4.320 Euro : 2 = 2.160 Euro) als Betriebsausgaben abziehen.

Zunächst muss geklärt werden, welcher Teil der Aufwendungen betrieblich veranlasst ist. Danach ist zu prüfen, inwieweit diese Aufwendungen gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG abziehbar sind. Die betrieblich veranlassten Aufwendungen können

- **in vollem Umfang** (zu 100 Prozent) abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist, oder
- **bis zu 1.250 Euro** im Jahr, wenn dem Unternehmer kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, oder

- **überhaupt nicht abgezogen** werden, wenn das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist und diese an einem anderen Arbeitsplatz ausgeübt werden kann.

Bei der Beurteilung, ob das Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten ist, sind **nur die Einkünfte** einzubeziehen, die eine **aktive Tätigkeit** erfordern. Bei Versorgungsbezügen ist dies nicht der Fall. Das heißt, Versorgungsbezüge sind bei der Beurteilung nicht einzubeziehen. Übt also ein Pensionär bzw. Rentner eine selbstständige Gutachtertätigkeit aus, dann ist bei der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers nur hierauf abzustellen, sodass die Kosten voll abziehbar sind.

10 Betriebs-Pkw: Ermittlung des privaten Nutzungsanteils

Der Unternehmer darf die private Nutzung seines Firmen-Pkw nur dann nach der **1-Prozent-Methode** ermitteln, wenn die **betriebliche Nutzung mehr als 50 Prozent** beträgt. Konsequenz ist, dass der Umfang der betrieblichen Fahrten nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden muss (ggf. durch Aufzeichnungen über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten).

Bei einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 Prozent **kann** ein Pkw als Betriebsvermögen behandelt werden. Die Zuordnung kann bei der Umsatzsteuer und bei der Einkommensteuer unterschiedlich erfolgen. So kann z.B. ein Pkw bei der Einkommensteuer als Privatvermögen behandelt und bei der Umsatzsteuer dem Unternehmen zugeordnet werden. Diese Vorgehensweise kann sinnvoll sein, um sich den vollen Vorsteuerabzug zu sichern.

Wird ein Wirtschaftsgut dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet, muss der Freiberufler dies unmissverständlich durch eine zeitnahe Buchung dokumentieren.

Hat der Freiberufler den Pkw seinem **umsatzsteuerlichen** Unternehmen zugeordnet, ermittelt er die private Nutzung 2015 wie folgt:

- Er teilt die betrieblichen und privaten Fahrten mithilfe eines Fahrtenbuchs auf (Bemessungsgrundlage sind die anteiligen Kosten, bei denen der Vorsteuerabzug möglich war).
- Er schätzt den Umfang der betrieblichen bzw. privaten Fahrten anhand sachgerechter Kriterien (Bemessungsgrundlage sind ebenfalls die anteiligen Kosten, bei denen der Vorsteuerabzug möglich war).
- Er wendet die pauschale 1-Prozent-Methode an (die Bemessungsgrundlage beträgt 80 Prozent des pauschalen Werts; der Unternehmer zieht pauschal 20 Prozent für nicht mit Vorsteuer belastete Kosten ab).

Die pauschale 1-Prozent-Methode abzüglich 20 Prozent dient der Vereinfachung. Wer diese Vereinfachung nutzen will, muss nach den Vorgaben des Finanzamts vorgehen. Auch wenn der Anteil der Kfz-Kosten ohne Vorsteuerabzug nachweislich 35 Prozent beträgt, darf der Unternehmer vom 1-Prozent-Wert nur 20 Prozent abziehen. Individuelle Veränderungen sind nicht zulässig.

11 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge: Zur Ermittlung der Privatnutzung

Schafft ein Freiberufler ein Elektrofahrzeug oder ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug als Firmenwagen an, zahlt er einen deutlich höheren Preis als bei einem Fahrzeug mit Verbrennungsmotor. Der Freiberufler schreibt die tatsächlichen Anschaffungskosten über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ab (in der Regel über sechs Jahre).

Für die Ermittlung der Kosten, die auf die private Nutzung, auf die Fahrten zum Betrieb bzw. zur ersten Tätigkeitsstätte und auf Familienheimfahrten entfallen, wurde eine Sonderregelung für Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge geschaffen. Bei der privaten Nutzung, den Fahrten zum Betrieb bzw. zur ersten Tätigkeitsstätte und Familienheimfahrten werden nicht die tatsächlichen Anschaffungskosten bzw. nicht der tatsächliche Bruttolistenpreis angesetzt. Mit der Neuregelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG soll erreicht werden, dass die Besteuerung der privaten Nutzung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs in etwa mit dem Nutzungsanteil bei einem Verbrennungsmotor vergleichbar ist.

Dieser Ausgleich ist **pauschal** zu ermitteln. Das heißt, der Bruttolistenpreis, der bei der 1-Prozent-Methode zugrunde gelegt wird, ist **pauschal** um die **Kosten für das Batteriesystem zu mindern**. Dabei wird der Bruttolistenpreis für Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuge, die **bis zum 31.12.2013 angeschafft** wurden, in Höhe von **500 Euro pro kWh Speicherkapazität** der Batterie gemindert. Die Minderung pro Kraftfahrzeug darf allerdings **10.000 Euro nicht übersteigen** (Höchstbetrag).

Bei Anschaffungen in den Jahren **ab 2014** mindert sich der Wert jeweils um 50 Euro; bei Anschaffungen in 2015 beträgt die Minderung somit 500 Euro - 100 Euro = 400 Euro pro kWh Speicherkapazität. Außerdem mindert sich der Höchstbetrag von 10.000 Euro für Kraftfahrzeuge, die in den **Folgejahren** angeschafft werden, um jährlich 500 Euro; für Anschaffungen in 2015 beträgt der Höchstbetrag somit 10.000 Euro - 1.000 Euro = 9.000 Euro. Bei der 1-Prozent-Regelung ist der Bruttolistenpreis auf volle Hundert Euro abzurunden. Diese Abrundung ist bei Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen erst nach Abzug des Abschlags vorzunehmen.

Beispiel:

Ein Freiberufler erwirbt in 2015 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 kWh. Der Bruttolistenpreis beträgt 45.290 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 Prozent. Der private Nutzungsanteil nach der 1-Prozent-Regelung ist wie folgt zu ermitteln:

Der Bruttolistenpreis ist um 6.400 Euro (16 kWh x 400 Euro) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt (45.290 Euro - 6.400 Euro =) 38.890 Euro, abgerundet auf volle Hundert Euro mithin 38.800 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der 1-Prozent-Regelung beträgt somit 388 Euro pro Monat.