

Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 6/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Jahreswechsel 2016/2017 steht bevor. Es ist also wieder an der Zeit, einen Überblick über die eigene steuerliche Situation zu gewinnen. Bei dem Bestreben, möglichst wenig Steuern zu zahlen, sollten die Auswirkungen auf das Jahr 2017 nicht außer Acht gelassen werden. Zu berücksichtigen sind dabei die neueste BFH-Rechtsprechung, neue Verwaltungsanweisungen und gesetzliche Neuregelungen.

Neuerungen für die Jahre 2016 und 2017 ergeben sich aus dem bereits verabschiedeten Bürokratie-Entlastungsgesetz und dem Entwurf eines weiteren Bürokratie-Entlastungsgesetzes. Von Bedeutung für die Steuerbelastung 2016 und 2017 sind insbesondere steuerliche Sonderregelungen, wie z.B. der Investitionsabzugsbetrag (Nr. 13 und 14) und die 20-prozentige Sonderabschreibung (Nr. 10).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten:** Erhöhung der Grenzwerte ab 2016
- 2 Einnahmen-Überschuss-Rechnung:** Wann liegt ein Zu- bzw. Abfluss vor?
- 3 Gewinnermittlung:** Welche Ausgaben sind wann abzugsfähig?
- 4 Fahrten zum Betrieb:** Wann ist die Entfernungspauschale anzusetzen?
- 5 Geschäftsreise:** Welche Verpflegungspauschalen gelten?
- 6 Häusliches Arbeitszimmer (1):** Gemischte Nutzung ist steuerschädlich
- 7 Häusliches Arbeitszimmer (2):** Keine Berücksichtigung von Nebenräumen
- 8 Ordnungsgemäße Belege:** Voraussetzungen für die Absetzbarkeit
- 9 Vorsteuerabzug:** Wie die vollständige Rechnungsanschrift aussehen muss
- 10 Bewegliche Wirtschaftsgüter:** Zur Höhe der Sonderabschreibungen
- 11 Betriebs-Pkw:** Ermittlung der Privatnutzung
- 12 Betriebliche Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge:** Steueranreize für die Anschaffung

1 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten: Erhöhung der Grenzwerte ab 2016

Freiberufler können in der Regel ihren Gewinn mithilfe einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln. 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 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.

2 Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Wann liegt ein Zu- bzw. Abfluss vor?

Wer seinen Gewinn mit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt, kann den Gewinn des Jahres 2016 und damit die Höhe seiner Steuerbelastung beeinflussen, indem er Ausgaben in das Jahr 2016 vorzieht und/oder Einnahmen in das Jahr 2017 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. Wer sich bei der Abrechnung mit seinen Kunden zu lange Zeit lässt, vergrößert außerdem die Gefahr, dass Kunden nicht mehr zahlen können bzw. nicht mehr in vollem Umfang zahlen wollen.

Nur solche Einnahmen sollten ins Jahr 2017 verschoben werden, die kurz vor dem Jahreswechsel fällig werden und bei denen der Unternehmer sicher ist, dass er sein Geld erhält. Einnahmen, die verloren gehen, sind immer teurer als die Steuerbelastung, die hierauf entfällt.

3 Gewinnermittlung: Welche Ausgaben sind wann abzugsfähig?

Einnahmen-Überschuss-Rechner müssen bei der Planung ihrer Betriebsausgaben danach unterscheiden, ob es sich

- um Aufwendungen handelt, die sofort zu 100 Prozent als Betriebsausgaben abgezogen werden können, oder
- um die Anschaffung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens handelt, die über die Nutzungsdauer abgeschrieben werden müssen, oder
- um Aufwendungen handelt, die sich 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 150 Euro bzw. bis 410 Euro (netto), Herstellungsaufwand für eigene immaterielle Wirtschaftsgüter, Waren- und Materialeinkauf. **Abziehbare Aufwendungen, die ins Jahr 2016 vorgezogen werden**, mindern sofort in vollem Umfang den Gewinn.

Abschlags- oder Vorauszahlungen, die 2016 für sofort abziehbare Aufwendungen geleistet werden, sind 2016 als Betriebsausgaben absetzbar, auch wenn die Leistung erst 2017 erbracht wird. Grund: Bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung gilt das Abflussprinzip.

Ausnahme: Vorauszahlungen für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren, die 2016 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 wird.

4 Fahrten zum Betrieb: Wann ist die Entfernungspauschale anzusetzen?

Bei der Frage, ob es sich um eine Auswärtstätigkeit (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 sie sich befindet.

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (= Geschäftsreise) liegt vor, wenn ein Freiberufler außerhalb der eigenen Wohnung und außerhalb seiner **ersten Betriebsstätte** tätig wird; da das **häusliche Arbeitszimmer** als Betriebsstätte **ausscheidet**, muss jeweils festgestellt werden, ob und ggf. wo der Unternehmer seine erste Betriebsstätte hat.

Bei den 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.

Hat der Unternehmer **mehrere Betriebsstätten** bzw. **mehrere Büros**, ist 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. Bei der Bestimmung der **ersten Betriebsstätte** ist Folgendes zu beachten:

- Ein häusliches 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 Unter-

nehmers (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 Woche im Drittunternehmen. Während der restlichen Zeit ist er in seinem häuslichen Arbeitszimmer tätig.

Das häusliche Arbeitszimmer kann lt. 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.

5 Geschäftsreise: Welche Verpflegungspauschalen gelten?

Ertragsteuerlich dürfen nicht die tatsächlichen Verpflegungskosten geltend gemacht werden, sondern nur folgende Pauschalen:

eintägige Reise: Dauer von acht Stunden und weniger	0 Euro
eintägige Reise: Dauer mehr als acht Stunden	12 Euro
mehrtägige Reise: Dauer am Anreisetag ohne Zeitvorgaben	12 Euro
mehrtägige Reise: Dauer am Abreisetag ohne Zeitvorgaben	12 Euro
Dauer 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 Häusliches Arbeitszimmer (1): Gemischte Nutzung ist steuerschädlich

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.

Liegt keine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche oder berufliche Nutzung vor, sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer insgesamt nicht abziehbar. Damit scheidet eine Aufteilung und anteilige Berücksichtigung im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung aus.

Der BFH hat es abgelehnt, dass die Kosten für einen Wohnraum, der zu 60 Prozent zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und zu 40 Prozent privat genutzt wird, anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können. Der BFH begründet seine Entscheidung insbesondere damit, dass der Gesetzgeber ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft hat. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt aber seit jeher voraus, dass der Raum wie ein Büro eingerichtet ist und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt wird. Bei der Regelung über den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer handelt es sich um eine gesetzliche Spezialregelung, die Vorrang vor den allgemeinen Grundsätzen hat. Konsequenz ist, dass eine Aufteilung nicht möglich ist.

Ein uneingeschränkter Abzug der Aufwendungen ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit lediglich **kein anderer** Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die abziehbaren Aufwendungen grundsätzlich auf 1.250 Euro im Jahr begrenzt.

7 Häusliches Arbeitszimmer (2): Keine Berücksichtigung von Nebenräumen

Nutzt jemand sein häusliches Arbeitszimmer nahezu ausschließlich beruflich, kann er alle Aufwendungen, die auf das Arbeitszimmer entfallen, als Werbungskosten abziehen. Aufwendungen für **Nebenräume** (Küche, Bad und Flur), die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil auch privat genutzt werden, dürfen allerdings nicht zusätzlich als Werbungskosten abgezogen werden.

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, das nicht nahezu ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird (= gemischt genutztes Arbeitszimmer) werden steuerlich nicht berücksichtigt. Diese Beurteilung wendet der

BFH auch für Nebenräume in der häuslichen Sphäre an. Die Nutzungsvoraussetzungen sind laut BFH individuell für jeden Raum und damit auch für jeden Nebenraum getrennt zu prüfen. Eine zumindest nicht unerhebliche private Mitnutzung der Nebenräume ist daher schädlich.

8 Ordnungsgemäße Belege: Voraussetzungen für die Absetzbarkeit

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:** 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 gesetzlich vorgeschriebenen Angaben enthalten. **Jeder Unternehmer sollte prüfen**, ob seine Rechnungen den Anforderungen entsprechen.

Abrechnungen durch den Leistungsempfänger (= Gutschriften) müssen ausdrücklich auch als „**Gutschriften**“ bezeichnet werden. 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 lt. 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 zuge-

stimmt hat. Der Empfänger stimmt z.B. zu, wenn er die AGB anerkennt, in denen eine elektronische Übermittlung von Rechnungen festgelegt ist.

9 Vorsteuerabzug: Wie die vollständige Rechnungsanschrift aussehen muss

Eine Rechnung, die zum Vorsteuerabzug berechtigt, muss u.a. die **vollständige Anschrift** des leistenden Unternehmers enthalten. Es gibt Situationen, in denen unklar ist, ob diese Voraussetzung erfüllt ist. Der BFH hat daher den Europäischen Gerichtshof (EuGH) um die Klärung gebeten, welche Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung zu stellen sind, damit der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Hierbei geht es insbesondere darum, ob eine Rechnung die „**vollständige Anschrift**“ bereits dann enthält,

- wenn der leistende Unternehmer in seiner Rechnung eine Anschrift angibt, unter der er postalisch zu erreichen ist, oder
- ob der Vorsteuerabzug die Angabe einer Anschrift voraussetzt, unter der der Unternehmer seine **wirtschaftlichen Tätigkeiten** entfaltet.

Beispiele:

Ein Kfz-Händler, der im Onlinehandel Pkws vertreibt, gab in seinen Rechnungen eine Anschrift an, an der er zwar Räumlichkeiten angemietet hatte, die aber nicht geeignet waren, um dort geschäftliche Aktivitäten zu entfalten.

Ein anderer Kfz-Händler, der von einem Händler Fahrzeuge erwarb, gab in seinen Rechnungen eine Anschrift an, an der sich der statuarische Sitz befand (z.B. festgelegt im GmbH-Vertrag). Es handelte sich hierbei jedoch um einen „Briefkastensitz“, unter dem er lediglich postalisch erreichbar war und wo keine geschäftlichen Aktivitäten stattgefunden haben.

Konsequenz: Der Leistungsempfänger ist unstrittig zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn der leistende Unternehmer in seiner Rechnung die Anschrift angibt, wo er seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet. In der Sache geht es hier um die Frage, ob die von einem Unternehmer geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus Rechnungen auch dann abziehbar sind, wenn es sich bei der **Rechnungsanschrift des Lieferers** lediglich um einen „**Briefkastensitz**“ gehandelt hat.

Der BFH bezieht sich in seiner Vorlage auf ein Urteil des EuGH, das möglicherweise den Schluss zulässt, dass es für den Vorsteuerabzug nicht darauf ankommt, dass es sich bei der vollständigen Anschrift des Unternehmers um eine Anschrift handelt, unter der wirtschaftliche Tätigkeiten entfaltet werden. Der BFH hat daher Zweifel, ob der Vorsteuerabzug die Rechnungsanschrift voraussetzt, an der der leistende Unternehmer seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet.

Verweigert das Finanzamt den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass es sich bei der Rechnungsanschrift des leistenden Unternehmers nur um einen Briefkastensitz handelt, sollte dagegen Einspruch eingelegt werden. Mit einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung können Nachzahlungen an das Finanzamt vermieden werden.

10 Bewegliche Wirtschaftsgüter: Zur Höhe der Sonderabschreibungen

Der Begünstigungszeitraum für die Sonderabschreibung beträgt fünf Jahre. Somit kann die Sonderabschreibung auch noch für zurückliegende Jahre in Anspruch genommen werden. Wenn der Freiberufler z.B. im Jahr 2014 ein bewegliches Wirtschaftsgut angeschafft hat, das 2014 und 2015 zu nicht mehr als 10 Prozent privat genutzt wurde, dann kann er noch innerhalb des Fünfjahreszeitraums (also z.B. in 2016) die Sonderabschreibung beanspruchen, wenn er diese bisher noch nicht in Anspruch genommen hat.

Die **private Nutzung** darf weder 2016 noch 2017 mehr als 10 Prozent betragen. Wer für Anschaffungen im Jahr 2016 die Sonderabschreibung beanspruchen will, sollte sicherstellen, dass auch die private Nutzung 2017 nicht mehr als 10 Prozent beträgt. Ansonsten wird die Sonderabschreibung insgesamt wieder rückgängig gemacht.

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

Die **Höhe der Sonderabschreibung** beträgt insgesamt 20 Prozent innerhalb von fünf Jahren (beliebige Verteilung).

11 Betriebs-Pkw: Ermittlung der Privatnutzung

Ein 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 2016 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 (Bemes-

sungsgrundlage 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.

12 Betriebliche Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge: Steueranreize für die Anschaffung

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 Unternehmer schreibt die tatsächlichen Anschaffungskosten in der Regel über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von sechs Jahren ab.

Für die Ermittlung der Kosten, die **auf die private Nutzung**, auf die Fahrten zur ersten Betriebsstätte und auf Familienheimfahrten entfallen, wurde eine Sonderregelung für Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge geschaffen. Für diese Fahrten werden nicht die tatsächlichen Anschaffungskosten bzw. nicht der tatsächliche Bruttolistenpreis angesetzt. Vielmehr wird ein Ausgleich gewährt, der **pauschal** zu ermitteln ist.

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 Folgejahren mindert sich der Listenpreis jeweils um 50 Euro; bei Anschaffungen in 2016 beträgt die Minderung somit 500 Euro – 150 Euro = 350 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 2016 beträgt der Höchstbetrag somit 10.000 Euro - 1.500 Euro = 8.500 Euro. Bei der 1-Prozent-Regelung ist der Bruttolistenpreis auf volle Hundert Euro abzurunden. Diese Abrundung ist bei Elektrofahrzeugen und Hybridelektrofahrzeugen erst nach Abzug des Abschlags vorzunehmen.

Beispiel:

Ein Freiberufler erwirbt in 2016 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 5.600 Euro (16 kWh x 350 Euro) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt (45.290 Euro - 5.600 Euro = 39.690 Euro abgerundet auf volle Hundert Euro =) 39.600 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der 1-Prozent-Regelung beträgt somit 396 Euro pro Monat.

Hinweis: Elektrofahrzeuge waren ursprünglich für insgesamt fünf Jahre von der Kfz-Steuer befreit. Diese **Steuerfreiheit ist auf zehn Jahre ausgedehnt** worden und gilt für alle Elektrofahrzeuge, die ab dem 1.1.2016 angeschafft worden sind bzw. angeschafft werden.

13 Investitionsabzugsbetrag: Instrument zur Gewinnreduzierung

Mit dem Investitionsabzugsbetrag kann ein Freiberufler seine Steuerbelastung senken, ohne zunächst Geld ausgeben zu müssen. Er darf den Investitionsabzugsbetrag für Anschaffungen bilden, die er in den folgenden drei Jahren durchführen will. Der 40-prozentige Investitionsabzugsbetrag kann allerdings nur beansprucht werden, wenn der **Gewinn des laufenden Jahres** nicht höher ist als 100.000 Euro. Anders als bei der Sonderabschreibung kommt es nicht auf das zurückliegende Jahr, sondern auf das **laufende Jahr** an. Bei der Grenzwertermittlung für den Gewinn darf der Investitionsabzugsbetrag nicht einbezogen werden.

Bei der Bildung eines Investitionsabzugsbetrags sind neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens begünstigt, die der Freiberufler innerhalb der folgenden drei Jahre anschaffen oder herstellen will. Die private Nutzung durch den Freiberufler darf (voraussichtlich) nicht mehr als 10 Prozent betragen. Der Freiberufler kann für das Jahr 2016 eine steuerfreie Rücklage von maximal 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten beanspruchen. Das **Gesamtvolumen** der bestehenden Investitionsabzugsbeträge darf 200.000 Euro nicht überschreiten. Wichtig ist, dass eine **Investitionsabsicht** vorhanden ist. Das wird regelmäßig unterstellt, wenn der Investitionsabzug in der **Steuererklärung** beantragt wurde.

14 Investitionsabzugsbetrag: Nachträgliche Bildung nach einer Außenprüfung

Das Finanzamt darf einen Investitionsabzugsbetrag nicht allein deshalb ablehnen, weil der Antrag erst nach einer Außenprüfung gestellt wird. Die Steuervergünstigung kann somit (entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung) zur Kompensation eines Steuermeergergebnisses der Außenprüfung eingesetzt werden.

Beispiel:

Bei einem Freiberufler wurde für den Zeitraum von drei Jahren eine Außenprüfung durchgeführt. Dabei ergab sich in allen geprüften Jahren eine Erhöhung des bisher erklärten Gewinns. Nach Abschluss der Außenprüfung be-

antragte der Freiberufler einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG für das letzte geprüfte Wirtschaftsjahr in Höhe von 10.000 Euro für die Beschaffung eines bereits im Investitionszeitraum angeschafften Firmenwagens. Das Finanzamt versagte die Steuervergünstigung, weil der Zweck des § 7g EStG, die Finanzierung der Investition durch die Steuerersparnis zu erleichtern, nicht mehr erreicht werden könne.

Das Finanzgericht gab der Klage statt, weil es beim Investitionsabzugsbetrag (anders als bei der früheren Ansparsabschreibung) auf den vom Finanzamt geforderten Finanzierungszusammenhang nicht ankomme. Der BFH stimmte dem zu. Er verwies das Verfahren aber an das Finanzgericht zurück, weil noch zu klären sei, ob am Ende des Wirtschaftsjahres, für das die Steuervergünstigung beantragt wurde, bereits eine Investitionsabsicht bestanden habe.

Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags setzt somit voraus, dass der Unternehmer im Jahr der Bildung die Absicht hatte, die Investition innerhalb der nächsten drei Jahre durchzuführen und das Investitionsgut anschließend mindestens zwei Jahre in seinem Betrieb zu nutzen. Der Unternehmer muss das Bestehen dieser Absicht nachweisen.

Wichtig: Die Begünstigung wird an die Absicht geknüpft, voraussichtlich zu investieren. Ob diese Absicht zum Ende des Wirtschaftsjahres der Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags bestanden hat, lässt sich nur durch eine Prognose des künftigen Investitionsverhaltens ermitteln. Die erforderliche Investitionsabsicht ist nicht bereits dann erfüllt, wenn eine Investition fristgemäß durchgeführt wurde.

Grundlage dieser Prüfung der Investitionsabsicht sind vielmehr objektivierte wirtschaftliche Gegebenheiten. Auf die Investitionsabsicht kann lediglich anhand von äußeren Umständen (Indizien) geschlossen werden. Allein die Erklärung des Steuerpflichtigen, er wolle das Wirtschaftsgut anschaffen, reicht insoweit nicht aus. Die Vorlage eines Investitionsplans oder eine feste Bestellung eines bestimmten Wirtschaftsguts sind allerdings nicht erforderlich.

Wird die Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts geltend gemacht, das sich innerhalb des Gegenstands des bereits bestehenden Betriebs hält und drängen sich auch aus sonstigen Umständen keine Zweifel an der Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen zum maßgebenden Stichtag auf, so können diese Umstände den Schluss auf die Investitionsabsicht rechtfertigen. Starre Regeln für die Würdigung und Gewichtung der einzelnen Umstände gibt es allerdings nicht.

Es ist schwierig nachzuweisen, dass im Jahr der Bildung eines Investitionsabzugsbetrags die **Investitionsabsicht** vorlag. Mit einem Investitionsplan oder mit Prospekten, die aus diesem Jahr stammen, oder mit Nachfragen beim möglichen Lieferanten, die protokolliert sein sollten, oder mit ähnlichen Maßnahmen, kann die Investitionsabsicht nachgewiesen werden. Das Finanzamt hat dann keine Möglichkeit, die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrags abzulehnen.