

(gewillkürtes) Betriebsvermögen bei Einnahmen-Überschussrechnung

Grundsätzlich kennt man steuerlich bei Unternehmen bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit, zu der naturgemäß auch die freiberuflichen Betätigungen zählen, das Konstrukt des sogenannten Betriebsvermögens. Dabei ist das Betriebsvermögen mit dem Unternehmen entsprechend verhaftet, d.h. unter steuerlichen Gesichtspunkten der betrieblichen Sphäre zuzurechnen, wobei es dazu geeignet sein muss, dem Unternehmenszweck zu dienen.

Beim Betriebsvermögen unterscheidet man sogenanntes notwendiges Betriebsvermögen, d.h. Gegenstände die zu mindestens 50% ausschließlich betrieblich genutzt werden, und notwendiges Privatvermögen, d.h. Gegenstände die zu mindestens 90% privat genutzt werden. Zwischen diesen beiden Begrifflichkeiten, d.h. einem betrieblichen Nutzungsanteil zwischen 10% und 40%, besteht hinsichtlich der Zuordnung zu Privat- oder Betriebsvermögen ein Wahlrecht, das der betreffende Unternehmer letztendlich willkürlich ausüben darf. Dabei ist er an die gewählte Zuordnung jedoch naturgemäß gebunden.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung sollte diese Wahlrechtseinräumung allerdings lediglich für diejenigen Unternehmer gelten, die ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln (bilanzieren). Auf diese Art und Weise war eine Bildung „gewillkürten“ Betriebsvermögens nach den Vorstellungen der Finanzverwaltung für Unternehmer, die ihren Gewinn mittels Erstellung einer Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, wie es insbesondere bei Freiberuflern zumeist üblich ist, bislang nicht möglich. Allerdings gab es zu dieser Sichtweise auch in der Vergangenheit eine Ausnahmeregelung dergestalt, dass der Freiberufler (freiwillig) bilanzieren konnte, mit der Folge, dass auf diese Art und Weise die Möglichkeit zur Bildung gewillkürten Betriebsvermögens gegeben war. Sofern anschließend die Gewinnermittlungsart zur Einnahmen-Überschussrechnung (zurück-) gewechselt wurde, durfte das gewillkürte Betriebsvermögen beibehalten bleiben, so dass seine Existenz dann auch bei Erstellung einer Einnahmen-Überschussrechnung vereinzelt gegeben war.

Zwischenzeitlich ist jedoch höchstrichterlich entschieden, dass diese Ungleichbehandlung der Unternehmer in der je nach Gewinnermittlungsart variierenden Einräumung steuerlicher Wahlrechte nicht rechtens ist, so dass auch ohne den Umweg einer vorübergehenden Bilanzierung gewillkürtes Betriebsvermögen im Rahmen einer Einnahmen-Überschussrechnung ausgewiesen und gebildet werden kann.

Infolge dieser Rechtssprechung hat die Finanzverwaltung im Rahmen eines Erlasses dargelegt, dass sie bereit ist, diese zu akzeptieren, wobei sie jedoch für eine bestandskräftige Zuordnung eines Wirtschaftsgut zum gewillkürten Betriebsvermögen dessen zeitnahe Aufnahme in ein Bestandsverzeichnis, eine entsprechende schriftliche Erklärung gegenüber dem zuständigen Finanzamt oder die Aufzeichnung von Einnahmen oder Ausgaben in Zusammenhang mit dem in Rede stehenden Wirtschaftsgut als Dokumentation voraussetzt. Dabei trägt der steuerpflichtige Unternehmer letztendlich die Beweislast für diese Zuordnung eines Wirtschaftsguts, die aufgrund der Ausführungen der Finanzverwaltung keinesfalls rückwirkend erfolgen soll.

Letztendlich ist damit die Notwendigkeit gegeben, die Entscheidung für oder gegen eine Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen entsprechend vorab zu treffen, so dass sie sich beispielsweise bereits im einer Anschaffung vorausgehenden Schriftverkehr niederschlägt und daraus ersehen werden kann. Zudem ist die entsprechende Zuordnung im Rahmen der laufenden Buchführung notwendig; die nachträgliche Einbuchung im Rahmen der Gewinnermittlungsaufstellung dürfte somit als verspätet und daher letztendlich unwirksam anzusehen sein. Final ist damit nicht nur eine entsprechend frühzeitige Entscheidungsfindung, sondern vor allen Dingen auch deren konsequente Umsetzung im Rahmen des tatsächlichen Handelns erforderlich.

Abschließend ist im Zusammenhang mit dem vorstehend abgehandelten Themenbereich darauf hinzuweisen, dass eine Zuordnung von Gegenständen, die anteilig für nichtunternehmerische, private Zwecke genutzt werden, zum gewillkürten Betriebsvermögen letztendlich in der Konsequenz auch das Erfordernis des Ausweises eines sogenannten Nutzungseigenverbrauchs nach sich zieht.

Naturgemäß empfiehlt sich sowohl für die Zuordnung des Wirtschaftsgutes, als auch für den Eigenverbrauchsausweis eine entsprechende Berücksichtigung im Rahmen einer laufenden Buchführung. Mit dieser Möglichkeit, einfach (ohne aufwändigen Schriftverkehr mit dem Finanzamt) gewillkürtes Betriebsvermögen bilden zu können, steht ein weiteres Argument für eine – gegebenenfalls auch freiwillige – Buchführungserstellung im Raum. Zur Abklärung von Rückfragen bzw. Abrundung des diesbezüglichen Informationsstands empfiehlt sich die Rücksprache mit dem entsprechend qualifizierten steuerlichen Berater.