

## **Regelung über den Investitionsabzugsbetrag gilt auch für Freiberufler bereits im Kalenderjahr 2007**

### **§§ 7g Abs. 1, 52 Abs. 23 EStG**

Der neue Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 17.08.2007 enden (§ 52 Abs. 23 Satz 1 EStG).

Es ist in letzter Zeit wiederholt gefragt worden, ob diese Übergangsregelung auch für Freiberufler mit Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG gilt oder ob diese im Kalenderjahr 2007 noch die bisherige Ansparabschreibung nach § 7g Abs. 3 EStG a.F. geltend machen können. Damit entfielen für diese Berufsgruppe letztmalig die Prüfung des in § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. c) EStG neu eingeführten Größenmerkmals bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG.

Hintergrund sind aktuell kursierende Veröffentlichungen in der Literatur (z.B. Steuertip 24/08 des Verlags markt intern). Dort wird davon ausgegangen, der Begriff des Wirtschaftsjahres gelte nur für Land- und Forstwirte sowie für Gewerbetreibende, so dass mangels spezifischer Anwendungsregelung in Absatz 23 die Generalklausel des § 52 Abs. 1 EStG zum Zuge käme, nach der die Änderungen durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 grundsätzlich zum Veranlagungszeitraum 2008 in Kraft gesetzt werden.

Ich vertrete hierzu die folgende Auffassung:

**Der Begriff "Wirtschaftsjahr" ist nicht auf Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und auf Gewerbebetriebe beschränkt. Er ist vielmehr für alle Gewinneinkunftsarten anzuwenden. Demnach ist unabhängig von der Einkunftsart die Anwendungsregelung in § 52 Abs. 23 EStG zu beachten. Bei Freiberuflern, die kein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben dürfen, ist deshalb bereits im Veranlagungszeitraum 2007 die Gewinngrenze von 100.000 EUR zu beachten, auch wenn sie ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln.**

Gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG ist auch für Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Gewinn nach den §§ 4 bis 7k EStG zu ermitteln. Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen (§ 4 Abs. 1 Satz 1 EStG). Mit dieser Grundsatzdefinition ist der Begriff des Wirtschaftsjahrs für alle Gewinneinkunftsarten eingeführt. § 4 Abs. 3 EStG ermöglicht lediglich eine "vereinfachte" Gewinnermittlung, wenn Steuerpflichtige keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen.

Die Regelungen über Wirtschaftsjahre für Land- und Forstwirte und Gewerbetreibende in § 4a EStG stellen keine abschließende Definition des Begriffs "Wirtschaftsjahr" dar. Vielmehr werden nur bestimmte Ausnahmen vom Jahresprinzip des § 2 Abs. 7 EStG, soweit dafür sachliche Gründe vorhanden sind, geregelt (vgl. BFH-Urteil vom 18.05.2000, BStBl II S. 498).

Dass die Ansicht der o.a. Literaturstimmen fehl geht, zeigt auch ein Blick in § 7g EStG selbst. Unterstellte man die dort vertretene These als richtig, wäre letztlich die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags für Freiberufler künftig gänzlich ausgeschlossen, denn nach § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG kann ein Investitionsabzugsbetrag nur in Anspruch genommen werden, wenn der Betrieb am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Abzug vorgenommen wird, eines der dort genannten Größenmerkmale nicht überschreitet. Gäbe es kein Wirtschaftsjahr, dann käme es auch nicht zum Abzug.

Das Steuerrecht verwendet den Begriff des Wirtschaftsjahrs vielmehr ganz allgemein. Sonst wäre einem Freiberufler auch die Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG) oder die Übertragung stiller Reserven nach §§ 6b, 6c EStG verwehrt. Auch die Rechtsprechung wendet den Begriff durchgängig an. Ermittelt ein Freiberufler seinen Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, ist der im Kalenderjahr bezogene Gewinn im Wege der Schätzung zu ermitteln (vgl. BFH-Urteil vom 23.09.1999, BStBl 2000 II S. 24).