

INVESTITIONSABZUGSBETRAG UND SONDERABSCHREIBUNG

Inhalt:

I. Grundsätzliche Regelung	2
II. Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrages.....	2
1. Begünstigte gewerbliche Betriebe	2
2. Begünstigte Investitionen	3
3. Investitionszeitraum	3
4. Investitionsabzugsbeträge in Jahren vor Abschluss der Betriebseröffnung	3
III. Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung	4
1. Höhe und Abzug des Investitionsabzugsbetrages	4
2. Gewinnerhöhende Hinzurechnung	4
3. Ausbleibende oder nicht gleichartige Investition.....	5
4. Inanspruchnahme der Sonderabschreibung	6
5. Berechnungsschema im Grundfall	6
IV. Kurzübersicht.....	8
V. Fazit	8

I. Grundsätzliche Regelung

Mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde der § 7 g Einkommensteuergesetz (EStG) grundlegend neu geregelt. Aus der Ansparabschreibung wurde der Investitionsabzugsbetrag. Ab 2009 sind durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ (Konjunkturpaket I) sowie durch das Steueränderungsgesetz 2015 weitere von uns geforderte Verbesserungen umgesetzt worden. Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 wurde die Pflicht zur Benennung der Funktion des begünstigten Wirtschaftsguts ersatzlos gestrichen.

Für die künftige Anschaffung oder Herstellung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ist es kleinen und mittleren Betrieben möglich, bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten Gewinn mindernd außerbilanziell abzuziehen (Investitionsabzugsbetrag). Bei der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsgutes, für das in vorangegangenen Veranlagungszeiträumen ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, können bis zu 40 Prozent der Anschaffung oder Herstellungskosten außerhalb der Bilanz gewinnerhöhend hinzugerechnet werden. Die Hinzurechnung darf die Summe des in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages nicht übersteigen. Neben der Hinzurechnung kann in dem Jahr, in dem die Hinzurechnung erfolgt, eine gewinnmindernde Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes vorgenommen werden (Herabsetzungsbetrag).

Die Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen sind die um den Herabsetzungsbetrag geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Die Rechtsgrundlagen sind in § 7 g EStG geregelt.

Hinweis: Der Herabsetzungsbetrag ist maximal auf den Betrag beschränkt, der vorher hinzugerechnet wurde. Hierdurch werden Gestaltungen, in denen ein Investitionsabzugsbetrag von 1 Euro gebildet wird und eine Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten um 40 % vorgenommen werden soll, verhindert.

II. Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrages

1. Begünstigte gewerbliche Betriebe

Wird der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt, darf das **Betriebsvermögen** (Eigenkapital) in der Steuerbilanz im Jahr des Investitionsabzugsbetrages **nicht mehr als 235.000 Euro** betragen. Maßgebend sind dabei die Grenzen zum Schluss des Wirtschaftsjahres vor der Anschaffung oder Herstellung.

Betriebe, die ihren Gewinn zulässigerweise durch die Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, können den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen, soweit der Gewinn ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages 100.000 Euro nicht überschreitet. Einzelheiten zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung entnehmen Sie unserem Merkblatt „Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung“, das zum Download unter www.ihk-muenchen.de bereitgestellt ist.

2. Begünstigte Investitionen

Investitionsabzugsbeträge können für die künftige Anschaffung oder Herstellung von neuen oder gebrauchten abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens geltend gemacht werden. Für immaterielle Wirtschaftsgüter, z. B. Software, kann § 7g EStG nicht in Anspruch genommen werden (BFH-Urteil vom 18. Mai 2011, BStBl II S. 865). Das gilt nicht für sog. Trivialsoftware, die nach R 5.5 Absatz 1 EStR zu den abnutzbaren beweglichen und selbständig nutzbaren Wirtschaftsgütern gehört. Sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter sind begünstigt.

Das Wirtschaftsgut muss beweglich und dem Anlagevermögen des Unternehmens zugeordnet sein. Zudem muss es zu mindestens 90 % betrieblich genutzt werden. Im Gegensatz zur früheren Ansparabschreibung sind nunmehr auch Investitionen in gebrauchte Wirtschaftsgüter begünstigt. Dabei muss das angeschaffte Wirtschaftsgut mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Investition folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte verbleiben.

3. Investitionszeitraum

Die Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsgutes muss bis drei Jahre nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem der Investitionsabzugsbetrag abgezogen wurde, bewirkt sein.

4. Investitionsabzugsbeträge in Jahren vor Abschluss der Betriebseröffnung

Bei einer vorbereiteten Betriebseröffnung (Neugründung) ist eine besondere Prüfung der Investitionsabsicht erforderlich. Der Steuerpflichtige hat anhand geeigneter Unterlagen wie beispielsweise Kostenvoranschlägen, Informationsmaterial, konkreten Verhandlungen oder verbindlichen Bestellungen die Investitionsabsicht am Bilanzstichtag darzulegen.

Gewichtige Indizien, die für das Vorliegen der Investitionsabsicht bei einem in Gründung befindlichen Betrieb sprechen, können darin gesehen werden, dass der Steuerpflichtige im Rahmen der Betriebseröffnung bereits selbst und endgültig mit Aufwendungen belastet ist oder dass die einzelnen zum Zwecke der Betriebseröffnung bereits unternommenen Schritte sich als sinnvolle, zeitlich zusammenhängende Abfolge mit dem Ziel des endgültigen Abschlusses der Betriebseröffnung darstellen. Allein die Einholung von unverbindlichen Angeboten sowie Kostenvoranschlägen oder die Teilnahme an Informationsveranstaltungen reichen jedoch nicht als Nachweis der Investitionsabsicht aus, da diese ersten Vorbereitungshandlungen für den Steuerpflichtigen in der Regel kostenfrei und risikolos sind. Besondere Nachweise für die Investitionsabsicht für wesentliche Betriebsgrundlagen bei Betriebserweiterungen werden nicht mehr gefordert.

III. Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung

1. Höhe und Abzug des Investitionsabzugsbetrages

Der Investitionsabzugsbetrag darf maximal 40 % der zu erwartenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten des jeweiligen, begünstigten Wirtschaftsgutes betragen.

Die Summe der Investitionsabzugsbeträge darf am Bilanzstichtag (für jeden einzelnen Betrieb des Steuerpflichtigen) 200.000 Euro nicht übersteigen. Dieser Betrag vermindert sich um die in den drei vorangegangenen Wirtschaftsjahren berücksichtigten Abzugsbeträge, die noch „vorhanden“ sind, d. h. nicht wieder hinzugerechnet oder rückgängig gemacht wurden.

Ein Investitionsabzugsbetrag kann auch gebildet werden, wenn dadurch ein Verlust entstehen oder ein bestehender Verlust sich noch erhöhen würde.

Praxis-Beispiel:

Herr Meier ist ein Taxiunternehmer und plant innerhalb der nächsten 3 Jahre ein weiteres Fahrzeug für 50.000 Euro zu kaufen. Dieses zweite Taxi soll fast ausschließlich betrieblich genutzt werden. Allein diese Investitionsabsicht berechtigt bei Einhaltung der formellen Voraussetzungen Herrn Meier dazu, seinen Gewinn schon im Jahr 2017 um 40 % von 50.000 Euro = 20.000 Euro zu mindern. Dies erreicht er dadurch, dass er seinen Gewinn um einen Investitionsabzugsbetrag mindert.

2. Gewinnerhöhende Hinzurechnung

Sobald das begünstigte Wirtschaftsgut, für das ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, planmäßig angeschafft oder hergestellt wird, kann der für dieses Wirt-

schaftsgut berücksichtigte Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der tatsächlichen Anschaffungs-/ Herstellungskosten, höchstens jedoch in Höhe des tatsächlich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrages, außerbilanziell gewinnerhöhend hinzugerechnet werden. War die Schätzung der Anschaffungskosten zu hoch gewesen, kann ein maximal beanspruchter Investitionsabzugsbetrag nicht vollständig hinzugerechnet werden, da die Hinzurechnung auf 40 % der (geringeren) Investitionskosten beschränkt ist. Der verbleibende Restbetrag ist spätestens nach Ablauf der Investitionsfrist rückwirkend gewinnerhöhend zu erfassen. Diese Rückgängigmachung entfällt nur dann, wenn innerhalb des verbleibenden Investitionszeitraumes nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das begünstigte Wirtschaftsgut anfallen, die entsprechend den „Hauptkosten“ zu behandeln sind (Berücksichtigung 40 %).

Praxis-Beispiel:

Herr Meier hat im Jahr 2016 für die Anschaffung eines Kopiergeräts einen Investitionsabzugsbetrag abgezogen. Die voraussichtlichen Anschaffungskosten hat er mit 5.000 Euro, den Investitionsabzugsbetrag mit 40 % = 2.000 Euro angegeben. Im Jahr 2017 schafft er das Kopiergerät an. Die Anschaffungskosten betragen 5.100 Euro. Der Investitionsbetrag von 2.000 Euro war nicht überhöht, sodass er den gesamten Betrag im Jahr 2017 gewinnerhöhend auflöst. Die gewinnerhöhende Auflösung des Investitionsabzugsbetrages kann Herr Meier wieder gewinnmindernd ausgleichen, indem er im Beispielsfall die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um den Herabsetzungsbetrag entsprechend mindert.

Auf Antrag des Steuerpflichtigen können Investitionsabzugsbeträge innerhalb des Investitionszeitraumes jederzeit freiwillig ganz oder teilweise nach EStG rückgängig gemacht werden.

3. Ausbleibende oder nicht gleichartige Investition

Unterbleibt die geplante Investition, für die ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, innerhalb des Investitionszeitraums oder ist die später durchgeführte Investition nicht gleichartig, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages rückgängig zu machen. Die Veranlagung des Wirtschaftsjahres des Abzugs ist entsprechend zu korrigieren, was zu einer Gewinnerhöhung führt. Steuernachforderungen sind gemäß § 233 a AO zu verzinsen (ab dem 15. Monat mit einem halben Prozent je Monat).

Praxis-Beispiel:

Herr Meier hat zum 31. Dezember 2016 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 10.000 Euro gebildet, weil er die Absicht hatte, bis zum 31. Dezember 2019 neue Bürotische anzuschaffen. Wenn Herr Meier bis zum 31. Dezember 2019 keine Bürotische kauft, muss er den Investitionsabzugsbetrag in 2016 rückgängig machen. Wurde der Gewinn des Jahres 2016 bereits einer Steuerfestsetzung oder einer gesonderten Feststellung zugrunde gelegt, ist der entsprechende Bescheid zu ändern. Für die Zeit vom 1. Januar 2017 bis 30. März 2018 zahlt er keine Zinsen, aber ab 1. April 2018 fallen 0,5 % Zinsen pro Monat an.

4. Inanspruchnahme der Sonderabschreibung

Sobald das **Wirtschaftsgut angeschafft** wurde, der Unternehmer also wirtschaftlich darüber verfügen kann, kann er **zusätzlich** zur normalen Absetzung für Abnutzung (AfA) für das Wirtschaftsgut **20 % der um den Abzugsbetrag geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten** als sogenannte **Sonderabschreibung** in Anspruch nehmen. Hierbei darf der Steuerpflichtige wählen, ob er den Gesamtbetrag der 20 % - Sonderabschreibung gleich im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung voll beanspruchen oder auf fünf Jahre gleichmäßig oder ungleichmäßig verteilen möchte.

Hinweis: Die Sonderabschreibungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn im vorangegangenen Wirtschaftsjahr der Anschaffung das Betriebsvermögen **235.000** Euro nicht überschritten hat und das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung und im darauf folgenden Wirtschaftsjahr in einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen zu mindestens 90 % betrieblich genutzt wird.

5. Berechnungsschema im Grundfall

Hinweis: Da § 7 g EStG Kannbestimmungen und Übergangsregelungen enthält, kann es je nach konkretem Sachverhalt zu Abweichungen von nachfolgendem Schema kommen.

Beispiel:

Ein Gewerbetreibender erfüllt die Voraussetzungen nach § 7 g EStG. Er plant im Jahr 2017 die Anschaffung einer Maschine, voraussichtlicher Kaufpreis 5.000 Euro netto. Die Maschine wird im Jahr 2018 angeschafft, kostet aber 6.000 Euro. Sie wird mit einer Nutzungsdauer von acht Jahren linear abgeschrieben.

Jahr 2017 = Jahr der Planung**Investitionsabzugsbetrag:**

außerbilanzielle Gewinnminderung in Höhe von 40 % der geplanten Anschaffungskosten
i.H.v. 5.000 Euro = **- 2.000 Euro**

1. Jahr: Jahr 2018 = Jahr der Anschaffung**1.) Investitionsabzugsbetrag**

außerbilanzielle Gewinnerhöhung in Höhe des Investitionsabzugsbetrages: **+ 2.000 Euro**

2.) Herabsetzungsbetrag:

gleichzeitig kann ein Herabsetzungsbetrag im Jahr der Anschaffung
abgezogen werden:

40 % der Anschaffungskosten, maximal in Höhe des Investitionsabzugsbetrages
gemäß (§ 7 g Abs. 2 EStG)

40 % von 6.000 Euro = 2.400 Euro, aber max. Investitionsabzugsbetrag **- 2.000 Euro**

3.) lineare Abschreibung: $1/\text{Nutzungsdauer} = 1/8 = 12,5 \%$

Bei Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung werden
die Anschaffungskosten um den Herabsetzungsbetrag, falls
dieser in Anspruch genommen wurde, gemindert:

(6.000 Euro – 2.000 Euro) 12,5 % v. 4.000 Euro **= - 500 Euro**

4.) Sonderabschreibung: 20 % v. 4.000 Euro **= - 800 Euro**

2. bis 5. Jahr (2019 – 2022):

die lineare Abschreibung beträgt jährlich: 12,5 % v. 4.000 Euro **= - 500 Euro**

Nach dem Begünstigungszeitraum für die Sonderabschreibung (5 Jahre) wird die lineare
AfA neu berechnet (§ 7 a Abs. 9 EStG).

6. bis 8. Jahr (2023 – 2025):**Lineare Abschreibung nach Bestimmung des Restwertes:**

6.000 Euro (= Anschaffungskosten) – 2.000 Euro (=Herabsetzungsbetrag) –
800 Euro (= Sonderabschreibung) – 2.500 Euro (= lineare Abschreibung) =
700 Euro Restwert

700 Euro Restwert / 3 Restnutzungsdauer **= - 234 Euro**

(letztes Jahr Restwert 232 Euro abschreiben)

IV. Kurzübersicht

Investitionsabzugsbetrag	
Betriebsgrößengrenze/ Betriebsvermögen	235.000 € 2009 - 2010: 335.000 €
Rücklagenhöchstbetrag/ Investitionsabzugsbetrag	200.000 €
Höhe der Sonderabschreibungen	max. 20 % der um den Abzugsbetrag verminderten Anschaffungskosten
Begünstigte Wirtschaftsgüter	begünstigt sind bewegliche und abnutzbare Wirtschaftsgüter
Investitionsfrist	3 Jahre
Bei Nicht-Investition	Rückwirkende Auflösung des Abzugs auch bei Bestandskraft und Zinsen (§ 233 a AO)

V. Fazit

Besonders für kleinere und mittlere Betriebe bietet der Investitionsabzugsbetrag erhöhte Abschreibungsmöglichkeiten und dadurch einen **Liquiditäts- und Zinsvorteil**.

Hinweis: Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK für München und Oberbayern für ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Die Merkblätter können eine steuerliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.