

## Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen

§ 7 g Einkommensteuergesetz ab 01.01.2016

<b>1. Allgemeines</b>	<b>1</b>
<b>2. Begünstigte Betriebe</b>	<b>1</b>
<b>3. Einzelheiten zum Investitionsabzugsbetrag</b>	<b>2</b>
<b>4. Investitionsfrist/Auflösung des Investitionsabzugsbetrags</b>	<b>3</b>
<b>5. Die Sonderabschreibung nach § 7g EStG</b>	<b>4</b>
<b>6. Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums zu § 7g EStG</b>	<b>5</b>

### 1. Allgemeines

Die Regelung des § 7g Einkommensteuergesetz (EStG) soll die Investitionsfähigkeit speziell kleiner und mittlerer Unternehmen erhöhen. Sie ermöglicht kleinen und mittleren Betrieben zum einen die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes. Sofern die Steuersätze in den einzelnen Jahren gleich sind, findet auf diese Weise eine Steuerstundung statt und es ergeben sich Zins- und Liquiditätsvorteile. Erwartet der Unternehmer für die folgenden Jahre einen geringeren Gewinn, kann es aufgrund des progressiven Steuersatzes neben dem Zinseffekt auch noch zu einer Minderung der Steuerlast kommen. Zum anderen sieht § 7g EStG für kleine und mittlere Betriebe spezielle Sonderabschreibungsmöglichkeiten vor.

### 2. Begünstigte Betriebe

Die Regelung des § 7g EStG dient speziell der Förderung kleiner und mittlerer Betriebe. Hierfür dürfen die folgenden Betriebsgrößenmerkmale nicht überschritten werden.

Bilanzierende Gewerbetreibende	Betriebsvermögen	235.000 Euro
Bilanzierende Freiberufler	Betriebsvermögen	235.000 Euro
Land- und Forstwirtschaft ohne Einnahme-Überschussrechnung	Wirtschafts-/ Ersatzwirtschaftswert	125.000 Euro
Einnahme-Überschussrechner	Gewinn (ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages)	100.000 Euro

Die Betriebsgrößenbegrenzung gilt jeweils betriebs- und nicht personenbezogen. Ist ein Steuerpflichtiger Inhaber mehrerer Betriebe, ist für jeden Betrieb eine gesonderte Prüfung der Betriebsgrößenmerkmale möglich.

Stichtag für die Betriebsgrößermittlung sind die Größenmerkmale am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wird.

Die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages ist ausschließlich bei Betrieben möglich, die aktiv am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen und eine in diesem Sinne werbende Tätigkeit ausüben. Allerdings kann unter erhöhten Voraussetzungen bereits in Jahren vor der Betriebseröffnung ein Investitionsabzugsbetrag für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsgutes in Anspruch genommen werden.

### 3. Einzelheiten zum Investitionsabzugsbetrag

Der Investitionsabzugsbetrag ermöglicht den begünstigten Betrieben eine Vorverlagerung von Abschreibungspotential in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes. Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages nach § 7g EStG setzt voraus, dass ein neues oder gebrauchtes, abnutzbares **bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens** in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden **drei Wirtschaftsjahren** angeschafft oder hergestellt wird. Ein Investitionsplan oder eine feste Bestellung ist nicht erforderlich. Sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Absatz 2 EStG) oder Wirtschaftsgüter, die nach § 6 Absatz 2a EStG in einem Sammelposten erfasst werden, sind ebenfalls begünstigt. Für unbewegliche Wirtschaftsgüter (wie zum Beispiel Grundstücke), Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens (Wirtschaftsgüter, die zum Verbrauch oder Absatz bestimmt sind) sowie immaterielle Wirtschaftsgüter, zum Beispiel Software, kann hingegen § 7g EStG nicht in Anspruch genommen werden.

**Hinweis:** Seit dem 1. Januar 2016 ist weder eine Investitionsabsicht zu dokumentieren noch eine Funktionsbenennung des anzuschaffenden oder herzustellenden begünstigten Wirtschaftsgutes erforderlich. Bis zum 31.12.2015 war es notwendig, das geplante Wirtschaftsgut seiner Funktion nach zu benennen und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzugeben (sogenannte Altfälle). Für **Altfälle** (Ausweis des Investitionsabzugsbetrages vor 2016) gilt die alte Rechtslage weiter. Für die Übergangsfrist von mindestens drei Jahren wird die Abwicklung dadurch erschwert, dass die alte und die neue Rechtslage nebeneinander zu beachten sind. Für Investitionsabzugsbeträge, die demnach in vor dem 01.01.2016 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen wurden, bleiben § 7g EStG a.F. und das BMF-Schreiben vom 20.11.2013 maßgebend.

Neben der Anschaffung beziehungsweise Herstellung muss der Steuerpflichtige beabsichtigen, das Wirtschaftsgut bis mindestens zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer **inländischen Betriebsstätte des Betriebes ausschließlich oder fast ausschließlich (90 Prozent) zu nutzen**. In begründeten Zweifelsfällen hat der Steuerpflichtige darzulegen, dass der Umfang der betrieblichen Nutzung mindestens 90 Prozent beträgt. Wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung zwar mehr als 10 Prozent privat genutzt, aber bezogen auf den gesamten Nutzungszeitraum (von der Anschaffung / Herstellung bis zum Ende des der Anschaffung / Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres) die 10%-Grenze nicht übersteigt, liegt eine schädliche Verwendung nicht vor (vgl. BMF-Schreiben vom 20.03.2017; Rn. 43).

Von den tatsächlichen Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten können bis zu **40 Prozent** als Investitionsabzugsbetrag gewinnmindernd in Anspruch genommen werden. Sofern ein Unternehmer den in den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes enthaltenen Vorsteuerbetrag geltend machen kann, ist hier der Nettobetrag der zu erwartenden Kosten maßgeblich (§ 9b Absatz 1 EStG). Der Bruttobetrag ist hingegen die Bemessungsgrundlage, wenn der Unternehmer steuerfreie Umsätze ausführt, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

Das zulässige Abzugsvolumen kann für jedes Wirtschaftsgut unterschiedlich ausgeschöpft werden (max. 40% oder weniger). Die Summe aller am Bilanzstichtag nach § 7g EStG gebildeten Rücklagen darf jedoch höchstens **200.000 Euro** betragen. Nach unten sind keine Grenzen gesetzt. Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist auch dann zulässig, wenn durch ihn ein Verlust entsteht oder erhöht wird. Der **Höchstbetrag** ist betriebsbezogen. Ist ein Steuerpflichtiger Inhaber mehrerer Betriebe, kann der Höchstbetrag somit für jeden Betrieb in Anspruch genommen werden. Wurden bereits nach altem Recht Ansparabschreibungen gebildet, die noch nicht aufgelöst sind, reduziert sich der für den Investitionsabzugsbetrag geltende Höchstbetrag von 200.000 Euro um die noch

vorhandenen Ansparabschreibungen. Hierbei ist zu beachten, dass auch bei Altfällen ein Investitionsabzugsbetrag in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraumes bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden kann (Rn. 6 des BMF-Schreibens vom 20.11.2013 ist nicht mehr anzuwenden; dafür BMF-Schreiben vom 15.01.2016).

### Beispiel

#### Höchstbetrag des Investitionsabzugsbetrags:

Z hat im Jahr 02 für zwei Wirtschaftsgüter einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 60.000 Euro (Fahrzeug) beziehungsweise 40.000 Euro (Maschine) und für ein weiteres Wirtschaftsgut im Jahr 03 in Höhe von 50.000 Euro in Anspruch genommen. Im Jahr 04 möchte er für eine geplante Anschaffung von 200.000 Euro erneut einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen. Der Pkw ist im Jahr 04 angeschafft worden, die Maschine soll nicht mehr erworben werden.

Den maximalen Betrag von 80.000 Euro (40 % von 200.000 Euro) kann Z aber nur in Anspruch nehmen, wenn er dadurch nicht die Höchstgrenze von 200.000 Euro überschreiten würde.

Das Fahrzeug, für dessen Anschaffung der Investitionsabzugsbetrag 02 gewinnmindernd berücksichtigt wurde, ist 04 planmäßig angeschafft worden. Daher war eine Gewinnerhöhung in Höhe von 60.000 Euro vorzunehmen. Für die Maschine besteht keine Investitionsabsicht mehr. Daher ist der Betrag in Höhe von 40.000 Euro aufzulösen. Somit ergibt sich folgende Berechnung:

Investitionsabzugsbetrag in 02	100.000 Euro
Investitionsabzugsbetrag in 03	50.000 Euro
Investitionsabzugsbetrag in 04	80.000 Euro
Hinzurechnung nach § 7g Absatz 2 Satz 1 EStG	./ 60.000 Euro
Auflösung nach § 7g Absatz 2 Satz 2 EStG	./ 40.000 Euro
Gesamtbetrag	130.000 Euro

Die Höchstgrenze des § 7g Absatz 1 EStG ist nicht überschritten. Z kann in 04 den Betrag von 80.000 Euro gewinnmindernd abziehen.

Nach neuer Rechtslage ist Voraussetzung, dass sowohl die Daten der Bildung als auch Auflösung und Rückgängigmachung der Investitionsabzugsbeträge per Datenfernübertragung übermittelt werden.

Steuertechnisch ist der Investitionsabzugsbetrag außerhalb der Bilanz beziehungsweise außerhalb der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG zu berücksichtigen.

#### 4. Investitionsfrist/Auflösung des Investitionsabzugsbetrags

Unterbleibt die beabsichtigte Investition in den dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung folgenden drei Wirtschaftsjahren oder ist diese geringer als geplant, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages wieder rückgängig zu machen. Die Korrektur hat auch dann zu erfolgen, wenn der Steuerbescheid des betreffenden Wirtschaftsjahres bereits bestandskräftig geworden ist. Die nach der alten Regelung geltende Verzinsungsregelung, nach der in diesen Fällen ein Gewinnzuschlag in Höhe von 6 Prozent des aufgelösten Rücklagenbetrages erfolgte, ist entfallen. Allerdings kann es durch die nachträgliche Korrektur zu Steuernachforderungen nebst Verzinsung gemäß § 233a Abgabenordnung (AO) kommen. Auf Antrag des Steuerpflichtigen können Investitionsabzugsbeträge auch vorzeitig freiwillig ganz oder teilweise rückgängig gemacht werden.

Erfolgt die geplante Investition innerhalb der Investitionsfrist, ist im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsgutes der Investitionsabzugsbetrag gewinnerhöhend außerhalb der Bilanz oder der Einnahme-Überschussrechnung hinzuzurechnen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten können um bis zu 40 Prozent, höchstens um den Hinzurechnungsbetrag gemindert werden. Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen sind die geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Erfolgt zwar die geplante Investition, wird aber in der Folge die gesetzlich vorgeschriebene Nutzung beziehungsweise der gesetzlich vorgeschriebene Nutzungszeitraum nicht eingehalten, ist sowohl der Abzug des Investitionsabzugsbetrags als auch die außerbilanzielle Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags sowie die Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und die Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen wieder rückgängig zu machen.

Die Berichtigungen sind auch dann vorzunehmen, wenn die entsprechenden Steuer- oder Feststellungsbescheide bereits bestandskräftig geworden sind.

Die wiederholte Beanspruchung von Investitionsabzugsbeträgen für bestimmte Investitionen nach Ablauf des vorangegangenen Investitionszeitraums ist nur zulässig, wenn der Steuerpflichtige ausreichend begründet, weshalb die Investitionen trotz gegenteiliger Absichtserklärung bislang noch nicht durchgeführt wurden, aber dennoch weiterhin geplant sind. Das gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige bei der erneuten Geltendmachung die Anzahl dieser Wirtschaftsgüter erhöht oder vermindert.

## **5. Die Sonderabschreibung nach § 7g Absatz 5 EStG**

Kleine und mittlere Unternehmen, die die oben genannten Betriebsgrößenmerkmale am Ende des Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr einer Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes vorangeht, nicht überschreiten, können im Jahr der Anschaffung beziehungsweise Herstellung eines neuen oder gebrauchten Wirtschaftsgutes und in den folgenden vier Jahren eine Sonderabschreibung nach § 7g Absatz 5 EStG von insgesamt bis zu 20 Prozent der Kosten geltend machen.

Die Sonderabschreibung ist eine eigenständige Fördermaßnahme, die zusammen mit dem Investitionsabzugsbetrag (§ 7g Absatz 1 – 4 EStG) die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessern soll, indem deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt und die Investitions- und Innovationskraft gestärkt wird. Die Sonderabschreibung kann unabhängig von der vorherigen Nutzung eines Investitionsabzugsbetrags geltend gemacht werden.

Die Sonderabschreibung kann darüber hinaus neben der normalen Abschreibung geltend gemacht werden. Voraussetzung ist jedoch, dass das Wirtschaftsgut ab dem Tag der Lieferung oder Herstellung mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahres der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des (begünstigten) Betriebs des Steuerpflichtigen verbleiben muss. Außerdem muss der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut in diesem Zeitraum ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich nutzen. Das bedeutet nach Ansicht der Finanzverwaltung, dass das Wirtschaftsgut nicht zu mehr als zehn Prozent außerbetrieblich genutzt werden darf. Dies kann vor allem bei auch privat genutzten Personenkraftwagen problematisch sein.

Stellt sich später heraus, dass diese Voraussetzungen nicht erfüllt werden, sind entsprechende Steuer- und Feststellungsbescheide zu ändern. Dies gilt auch, wenn sie bereits bestandskräftig geworden sind.

Macht ein Steuerpflichtiger im Investitionsjahr zusätzlich zum Investitionsbetrag eine Sonderabschreibung der bereits um 40 Prozent verminderten Anschaffungs- und

Herstellungskosten (siehe oben) geltend, beträgt die Gesamtabschreibung bis zum Ende des Erstjahres 52 Prozent zuzüglich lineare Afa.

## **6. Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums zu § 7g EStG**

Das Bundesfinanzministerium hat am [20. März 2017](#) ein Schreiben zu § 7g EStG veröffentlicht, in dem Details zur Anwendung von § 7g EStG beschrieben werden. Auch Personengesellschaften und Gemeinschaften können den Investitionsabzug in Anspruch nehmen, wenn es sich um eine Mitunternehmerschaft (§ 13 Absatz 7, § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, § 18 Absatz 4 Satz 2 EStG) handelt (vgl. dazu [BMF-Schreiben v. 26. August 2019](#)).

Stand: August 2019

---

**Hinweis:** Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

### **Mitgliedsunternehmen der IHK Bonn/Rhein-Sieg erteilt weitere Information:**

Detlev Langer, Tel: 0228/2284 134, Fax: 0228/2284-222, Mail: [langner@bonn.ihk.de](mailto:langner@bonn.ihk.de)  
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, [www.ihk-bonn.de](http://www.ihk-bonn.de)

**Verantwortlich:** Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26,  
50667 Köln, [www.ihk-koeln.de](http://www.ihk-koeln.de)