

## **Investitionsabzugsbetrag, Ansparabschreibung gem. § 7g EStG Änderung durch die Unternehmensteuerreform**

Nachdem der Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates am 14. August 2007 das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 beschlossen hat, ist es am 17. August 2007 verkündet worden. Mit dem Tag nach der Verkündung tritt die Neufassung des § 7 g EStG „Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen“ in Kraft und ist somit für Wirtschaftsjahre, die nach dem 18. August 2007 enden, anzuwenden. Dieser Paragraph löst den § 7 g EStG a. F. „Sonderabschreibungen und Ansparabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen“ ab. Es hat sich aber nicht nur der Name geändert, der neue Investitionsabzug gem. § 7 g EStG enthält viele Umgestaltungen, die im Folgenden näher erläutert werden.

### **1. Bisherige Regelung**

#### **1.1 Ansparabschreibung**

Kleine und mittlere Unternehmen können bislang für künftige Anschaffungen oder Herstellungen neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens eine den Gewinn mindernde Rücklage, die so genannte Ansparabschreibung, in Höhe von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden. Die Summe der gebildeten Rücklagen darf EUR 154.000,00 je Betrieb nicht übersteigen.

Um eine Rücklage für künftige Investitionen bilden zu können, müssen folgende Größenklassen eingehalten werden:

Das Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes darf zum Schluss des der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts vorangehenden Wirtschaftsjahres nicht mehr als EUR 204.517,00 betragen. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft darf der Einheitswert des Betriebes, zu dessen Anlagevermögen das Wirtschaftsgut gehört, im Zeitpunkt der Anschaffung nicht mehr als EUR 122.710,00 wert sein.

Für die Bildung der Rücklage ist es aber ohne Bedeutung wie lange dasselbige im Betriebsvermögen verbleibt, solange der betriebliche Nutzungsanteil nicht unter 10 % liegt.

Sobald für das begünstigte Wirtschaftsgut Abschreibungen vorgenommen werden dürfen, ist die Rücklage in Höhe von 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnerhöhend aufzulösen.

Ist die geplante Investition innerhalb von zwei Jahren nach der Rücklagenbildung nicht durchgeführt worden, so muss die Rücklage spätestens am Ende des zweiten Jahres zuzüglich eines Gewinnaufschlags von 6 % für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, steuererhöhend aufgelöst werden.

#### **1.2 Sonderabschreibung**

Wird die geplante Investition innerhalb von zwei Jahren nach der Rücklagenbildung durchgeführt, kann nach vorheriger Bildung der oben beschriebenen Ansparrücklage neben der

linearen oder degressiven Abschreibung eine Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden.

Neben der Voraussetzung der vorherigen Bildung einer Rücklage muss das Wirtschaftsgut mind. ein Jahr nach seiner Anschaffung oder Herstellung in einer inländischen Betriebsstätte dieses Betriebes verbleiben und zu mind. 90 % betrieblich genutzt werden. Erfüllt der Steuerpflichtige diese Voraussetzungen, so kann er im Jahr der Anschaffung und in den folgenden vier Jahren eine Sonderabschreibung von insgesamt bis zu 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend machen.

## **2. Neue Gesetzeslage aufgrund des Unternehmensteuerreformgesetzes**

### **2.1 Investitionsabzugsbetrag**

Für die bevorstehende Anschaffung oder Herstellung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können bis zu 40 % der künftigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd berücksichtigt werden (Investitionsabzugsbetrag). Nach der neuen Gesetzeslage sind somit auch gebraucht angeschaffte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens begünstigt, während Immobilieninvestitionen nach wie vor nicht unter den § 7 g EStG n. F. fallen. Der Abzug erfolgt jedoch nicht mehr durch die Bildung einer Rücklage, sondern durch eine außerbilanzielle Gewinnminderung.

Um auch künftig nur kleine und mittlere Unternehmen zu unterstützen, gelten auch nach der neuen Gesetzeslage bestimmte Voraussetzungen:

Bei Unternehmen, die ihren Gewinn durch Bilanzierung ermitteln, darf das Eigenkapital am Schluss des Wirtschaftsjahres, für das der Abzug in Anspruch genommen werden soll, nun EUR 235.000,00 nicht übersteigen. Unternehmen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, darf der Gewinn für das betreffende Wirtschaftsjahr nicht größer als EUR 100.000,00 sein. Der Investitionsabzugsbetrag bleibt bei der Gewinnermittlung ohne Berücksichtigung. Diese Neuregelung stellt eine Verschärfung gegenüber der bisherigen Gesetzeslage dar, bei der bislang für Einnahmen-Überschuss-Rechner keine Begrenzung bestand. Betroffen sind hiervon vor allem Freiberufler wie z. B. Ärzte, die unabhängig von der Höhe ihres Gewinns die Einnahmenüberschussrechnung anwenden können. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft darf der Wirtschaftswert des Betriebes in dem betreffenden Wirtschaftsjahr gem. § 7g EStG n. F. EUR 125.000,00 nicht übersteigen, um von dem Investitionsabzugsbetrag Gebrauch machen zu können.

Des Weiteren muss der Steuerpflichtige beabsichtigen, das begünstigte Wirtschaftsgut mind. bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte zu belassen und zu mind. 90 % betrieblich zu nutzen.

Der Investitionsabzugsbetrag wird nur dann anerkannt, wenn der Unternehmer das geplante Wirtschaftsgut anhand von Unterlagen seiner Funktion nach bezeichnet, die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angibt und diese Angaben mit der Abgabe der Steuererklärung gegenüber dem Finanzamt erklärt.

Abzugsbeträge können auch dann in Anspruch genommen werden, wenn dadurch ein Verlust entsteht oder sich erhöht.

Im Gesetzgebungsverfahren wurde der Begünstigungszeitraum – die Investitionsfrist – auf drei Wirtschaftsjahre verlängert. Die Summe der innerhalb von drei Jahren abgezogenen Beträge darf EUR 200.000,00 je Betrieb nicht übersteigen. Dabei bleiben die Investitionsabzugsbeträge, die bei erfolgter Investition wieder hinzuzurechnen sind, unberücksichtigt. Das gilt auch für rückgängig gemachte Abzugsbeträge bei nicht planmäßig durchgeführten Investitionen.

Wird die Investition planmäßig innerhalb von drei Jahren nach der Inanspruchnahme des Abzugsbetrags durchgeführt, erhöht sich der Gewinn um 40 % der tatsächlich angefallenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, höchstens jedoch um den zuvor berücksichtigten Abzugsbetrag. Diese Hinzurechnung kann dadurch kompensiert werden, dass die Anschaffungskosten des Wirtschaftsgutes in eben dieser Höhe des Hinzurechnungsbetrages gewinnmindernd abgeschrieben werden. Die geminderten Anschaffungskosten bilden die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen. Aufgrund der Höhe der geminderten Anschaffungskosten kann es zu einer Einbeziehung des Wirtschaftsgutes in die Poolabschreibung oder zu der Berücksichtigung als geringwertiges Wirtschaftsgut kommen.

## 2.2 Sonderabschreibung

Als weitere Abschreibung kann zunächst die lineare Abschreibung entsprechend der Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes vorgenommen werden. Zusätzlich kann eine Sonderabschreibung in Höhe von 20 % geltend gemacht werden, die entweder im Investitionsjahr in voller Höhe angesetzt oder alternativ auf bis zu fünf Jahre verteilt werden kann – sofern der Betrieb zum Schluss des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung vorangeht, die oben genannten Größenmerkmale nicht überschreitet und das Wirtschaftsgut im Jahr seiner Anschaffung und im darauf folgenden Wirtschaftsjahr zu mind. 90 % betrieblich nutzt. Die bisherige Regelung, wonach die Sonderabschreibung nur in Anspruch genommen werden kann, wenn zuvor eine entsprechende Anparabschreibung gebildet wurde, entfällt.

## 2.3 Steuerliche Folgen bei nicht planmäßiger Durchführung der Investition

Wird ein seiner Funktion nach anderes Wirtschaftsgut angeschafft, kann im Investitionsjahr für dieses Wirtschaftsgut gleichwohl die Sonderabschreibung in Höhe von 20 % neben der linearen Abschreibung geltend gemacht – sofern die Voraussetzungen für die Sonderabschreibung erfüllt sind.

Wird die Investition nicht innerhalb von drei Jahren durchgeführt, ist die Steuerfestsetzung für das Jahr, in dem der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht worden ist, rückwirkend zu korrigieren, was zu einer Gewinnerhöhung im Abzugsjahr und evtl. zu einer Steuernachzahlung führt. Als Folge hieraus kann sich auch eine Verzinsung in Höhe von 0,50 % pro Monat, beginnend 15 Monate nach Ablauf des Jahres der Bildung, ergeben. Nach der neuen Gesetzeslage ist es somit nicht mehr möglich, mit Hilfe der Rücklage Gewinne zu verschieben, um so die Steuerprogression auszugleichen, da die gewinnerhöhende Auflösung immer im Ursprungsjahr erfolgt.

Der Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibung entfallen auch dann rückwirkend, wenn das betreffende Wirtschaftsgut die prognostizierten Verbleibens- und Verwendungsvoraussetzungen nicht erfüllt.

### 3. Fazit

Die Bildung einer Ansparrücklage nach den bisherigen Grundsätzen ist letztmals in der Bilanz für das Geschäftsjahr möglich, das vor dem Tag der Verkündung des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 endet. Bei einem mit dem Kalenderjahr identischen Wirtschaftsjahr wäre die Anwendung somit letztmals in der Bilanz zum 31.12.2006 möglich.

Wenn in der Bilanz 2006 eine Ansparrücklage gebildet wurde, gilt die Überlegung die Investitionen noch in 2007 abzuschließen, da in diesem Fall noch die degressive Abschreibung neben der Sonderabschreibung genutzt werden kann, um den Gewinn aus der Auflösung der Rücklage zu kompensieren. Wird das Wirtschaftsgut erst in 2008 angeschafft, unterliegt es dem § 7 Abs. 2 EStG n. F., das die degressive Abschreibung untersagt.

Für Einnahmen-Überschuss-Rechner, die aufgrund der neuen Gewinngrenze von EUR 100.000,00 nicht mehr begünstigt sind, ist im Einzelfall zu prüfen, ob es lohnenswert ist, freiwillig zur Bilanzierung überzugehen. Wird eine Bilanz erstellt, ist die Höhe des Betriebsvermögens am Ende des Jahres maßgebend, für das der Investitionsabzugsbetrag beansprucht werden soll, welches bei Freiberuflern häufig gering ist.

Kiel, 20. November 2007

Anna Wielert