



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Bilanzsteuerrecht

Spezialthemen

Skript zum Online-Training

Inhalt

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG | 1 |
| 1.1 | Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrages | 1 |
| 1.1.1 | Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen | 1 |
| 1.1.2 | Gewinngrenze | 1 |
| 1.1.3 | Datenfernübertragung | 3 |
| 1.2 | IAB bei Durchführung der begünstigten Investition | 4 |
| 1.2.1 | Rückwirkender IAB-Abzug | 5 |
| 1.3 | IAB bei Ausbleiben einer begünstigten Investition | 5 |
| 1.4 | IAB bei schädlicher Verwendung der Investition | 6 |
| 1.5 | IAB bei Mitunternehmerschaften | 7 |
| 1.6 | Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG | 8 |
| 2 | Geringwertige Wirtschaftsgüter | 11 |
| 2.1 | Überblick | 11 |
| 2.1.1 | Einzelwirtschaftsgüter | 12 |
| 2.1.2 | Sammelposten | 12 |
| 3 | Nutzungsdauer digitaler Wirtschaftsgüter | 14 |
| 3.1 | Begriff der Computerhardware | 14 |
| 3.2 | Begriff der Betriebs- und Anwendersoftware | 16 |
| 3.3 | Anwendungsregelung | 16 |
| 4 | Bilanzielle Behandlung von Vorgängen nach § 6 Abs. 5 EStG | 18 |
| 4.1 | Allgemeines | 18 |
| 4.2 | Verbuchung von Überführungen und Übertragungen | 19 |
| 4.2.1 | Exkurs: Verbuchung von Privateinlagen und Privatentnahmen | 19 |
| 4.2.2 | Verbuchung der Überführung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 EStG | 20 |
| 4.2.3 | Verbuchung der Übertragung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 EStG | 21 |
| 5 | Mietkauf und Leasing | 25 |
| 5.1 | Bilanzierung einer Mietsache | 25 |
| 5.2 | Mietkauf | 26 |
| 5.2.1 | Echter Mietkauf | 26 |
| 5.2.2 | Unechter Mietkauf | 26 |
| 5.2.3 | Zusammenfassendes Beispiel zum Mietkauf | 28 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 5.3 | Leasing | 30 |
| 5.3.1 | Allgemeines | 30 |
| 5.3.2 | Steuerrechtliche Zurechnung des Leasinggegenstandes | 31 |
| 5.3.3 | Leasing von beweglichen Wirtschaftsgütern („Mobilien“) | 32 |
| 5.3.3.1 | Vollamortisation (VA) und Grundmietzeit 40 % bis 90 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer..... | 32 |
| 5.3.3.2 | Teilamortisation (TA) und Grundmietzeit 40 % bis 90 % der betr. ND | 34 |
| 5.3.4 | Leasing von unbeweglichen Wirtschaftsgütern („Immobilien“) | 35 |
| 5.3.4.1 | Vollamortisation (VA) und Grundmietzeit 40 % bis 90 % der betr. ND | 35 |
| 5.3.4.2 | Teilamortisation (TA) und Grundmietzeit 40 % bis 90 % der betr. ND | 36 |
| 5.3.5 | Grundsätzliche bilanzmäßige Darstellung des Leasings | 36 |
| 5.3.5.1 | Bei Zurechnung zum Leasinggeber (Regelfall) | 36 |
| 5.3.5.2 | Bei Zurechnung zum Leasingnehmer..... | 36 |
| 6 | Zuschüsse..... | 38 |
| 6.1 | Echte Zuschüsse | 38 |
| 6.1.1 | Auswirkung echter Zuschüsse auf die AfA-Bemessungsgrundlage..... | 39 |
| 6.1.2 | Rücklage für echte Zuschüsse..... | 40 |
| 6.2 | Unechte Zuschüsse..... | 40 |

1 Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:
10 praktische Übungen

1.1 Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrages

► Lesen Sie bitte § 7g Abs. 1 EStG.



Subventionsnorm für kleinere und mittlere Betriebe

- 1 § 7g EStG ist eine Subventionsvorschrift für kleinere und mittlere Betriebe und dient der Erleichterung der Finanzierung von anzuschaffenden oder herzustellenden **abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens**. Auch gebrauchte Wirtschaftsgüter sind begünstigt. Das Wirtschaftsgut muss vermietet oder ausschließlich oder fast ausschließlich (mindestens 90 %) betrieblich genutzt werden. Die Finanzierungserleichterung tritt dadurch ein, dass das begünstigte Unternehmen im Wirtschaftsjahr der Investitionsentscheidung einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) i.H.v. 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein begünstigtes Wirtschaftsgut **außerbilanziell** einkünftermindernd abziehen kann.
- 2 Zudem lässt § 7g Abs. 5 EStG im Wirtschaftsjahr der Anschaffung des begünstigten Wirtschaftsguts eine Sonderabschreibung zu. Insgesamt wird damit die Steuerlast vorab gemindert. Pro Betrieb darf ein maximales IAB-Volumen von 200.000 € bestehen.

Es handelt sich um eine rein **steuerrechtliche Vorschrift**, der Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG darf handelsrechtlich nicht in Anspruch genommen werden.

1.1.1 Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen

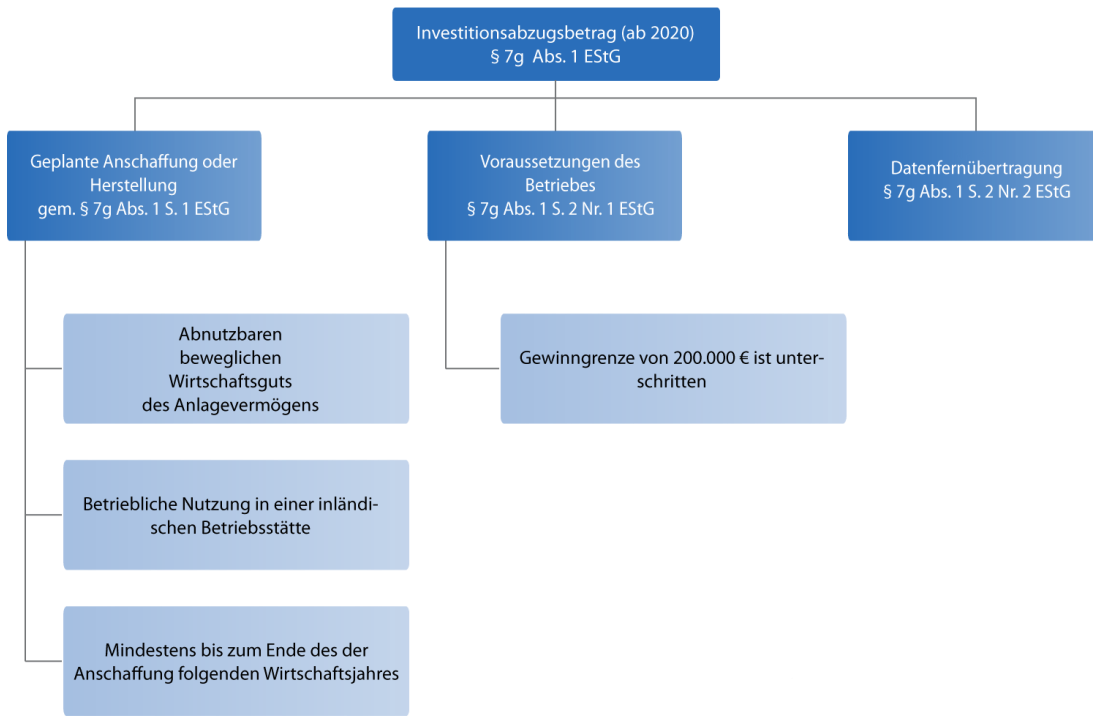
- 3 Das begünstigte Wirtschaftsgut muss bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes vermietet oder ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden (Verbleibens- und Nutzungsfrist). Es soll damit verhindert werden, dass Wirtschaftsgüter durch § 7g EStG begünstigt erworben werden und dann in das Privatvermögen entnommen oder in einen anderen Betrieb (welcher beispielsweise die Betriebsgrößenmerkmale nicht erfüllt, siehe unten) des Steuerpflichtigen überführt werden. Eine Vermietung an einen anderen Betrieb (auch desselben Steuerpflichtigen) ist hingegen zulässig.

1.1.2 Gewinngrenze

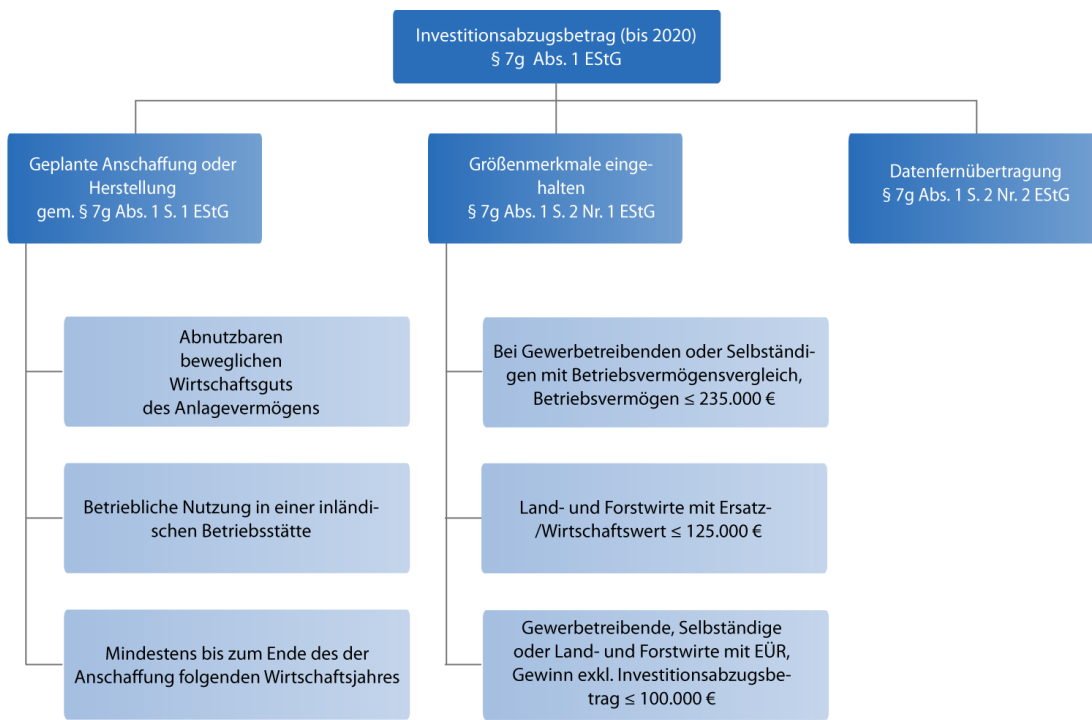
- 4 Investitionsabzugsbeträge können nur bei Gewinnermittlung nach § 4 EStG oder § 5 EStG in Anspruch genommen werden. D. h. der Gewinn muss per Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden (§ 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG).

Gewinngrenze

Damit nur kleine und mittlere Betriebe die Begünstigungen in Anspruch nehmen können, enthält § 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG eine einheitliche Gewinngrenze von 200.000 €, die nicht überschritten werden darf. Der Wert bezieht sich auf den steuerlichen Gewinn¹ (und damit nicht auf den Steuerbilanzgewinn) ohne Berücksichtigung von im aktuellen Wirtschaftsjahr abzuziehenden Investitionsabzugsbeträgen und ohne die Hinzurechnung von aufzulösenden Investitionsabzugsbeträgen aus Vorjahren. Die Gewinngrenze gilt unabhängig davon, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielt werden.



¹ Gewinn i.S.v. § 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG ist der Betrag, der ohne Berücksichtigung von Abzügen und Hinzurechnungen gemäß § 7g Abs. 1 und 2 S. 1 EStG der Besteuerung zugrunde zu legen ist (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 i.V.m. den §§ 4 bis 5 sowie 6 bis 7i EStG); außerbilanzielle Korrekturen der Steuerbilanz sowie Hinzu- und Abrechnungen bei der Einnahmeüberschussrechnung sind zu berücksichtigen.



Beispiel: Ein Kaufmann ermittelt seinen Gewinn durch Bilanzierung. Sein Betriebsvermögen im Wirtschaftsjahr 01 beträgt 1.200.000 € wobei ein zu versteuernder Gewinn aus Gewerbebetrieb von 175.000 € anfallen würde. Hierfür hätte er nach Ergehen der Steuerbescheide für 01 im Jahr 03 rund 57.000 € Ertragsteuern zu bezahlen. Er beabsichtigt, im Jahr 03 Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens von 350.000 € vorzunehmen.



Lösung: Der Kaufmann kann im Veranlagungszeitraum (VZ) 01, in den das Ende des Wirtschaftsjahres 01 fällt, einen Investitionsabzugsbetrag von 175.000 € (50 % von 350.000 €) außerbilanziell in Abzug bringen. Damit vermindert sich sein Gewinn aus Gewerbebetrieb auf 0 €. Es fallen damit keine Ertragsteuern an. Die nun freien liquiden Mittel kann er für die Investitionen verwenden. Der Kaufmann muss für den Abzug des IAB keine weiteren Angaben zu den Investitionsgütern machen, auch ist kein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der Investitionsabsicht erforderlich.²

Hinweis: Begünstigt im Sinne des § 7g EStG sind auch Betriebe, die sich noch in der Eröffnungsphase befinden. Die Betriebseröffnungsphase beginnt in dem Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige erstmals Tätigkeiten ausübt, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung der beabsichtigten betrieblichen Tätigkeit gerichtet sind³ und endet erst, wenn alle wesentlichen Grundlagen vorhanden sind (Abschluss der Betriebseröffnung)⁴.



1.1.3 Datenfernübertragung

5 Gesetzliches Tatbestandsmerkmal für die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages ist nach § 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 2 EStG, dass der Steuerpflichtige die Angaben zum

**Datenfernübertragung
als Voraussetzung zur
Geltendmachung**

² BMF, Schreiben v. 15.6.2022, IV C 6 - S 2139 - b/21/10001 :001, BStBl. I, 2022, 945, Rz. 17.

³ BFH, Urteil v. 9.2.1983, BStBl. II 1983, 451.

⁴ BFH, Urteil vom 10.7.1991, BStBl. II 1991, 840.

Investitionsabzugsbetrag der Finanzverwaltung durch Datenfernübertragung übermittelt. Nur in Härtefällen kann davon abgesehen werden.

1.2 IAB bei Durchführung der begünstigten Investition

► Lesen Sie bitte § 7g Abs. 2 EStG.



- 6 Wie beschrieben soll durch den Investitionsabzugsbetrag eine Finanzierungserleichterung eintreten. Der Steuerpflichtige hat im Wirtschaftsjahr der eigentlichen Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts verschiedene Wahlrechte. Zunächst kann er nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG bei Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts bis zu 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, maximal jedoch in Höhe des tatsächlich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrags, **gewinnerhöhend hinzurechnen**. Hierdurch erreicht er einen Steuerstundungseffekt (Zinseffekt). Die Versteuerung des Investitionsabzugsbetrags erfolgt in diesem Fall erst im VZ der begünstigten Investition.
- 7 Ferner **kann** er nach § 7g Abs. 2 S. 3 EStG zusätzlich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts um bis zu 50 %, maximal jedoch in Höhe des nach S. 1 der Vorschrift hinzugerechneten Investitionsabzugsbetrags (sog. **Vorwegabschreibung**), mindern. Sofern der Steuerpflichtige sowohl die außerbilanzielle Hinzurechnung als auch die innerhalb der Gewinnermittlung wirkende Vorwegabschreibung durchführt, ergibt sich per Saldo keine Gewinnauswirkung. Die AfA für das begünstigte Wirtschaftsgut innerhalb der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer mindert sich entsprechend. Hierdurch erreicht der Steuerpflichtige, dass AfA-Volumen in das Jahr des IAB-Abzugs „vorgezogen“ wird.
- 8 Nach § 7g Abs. 2 EStG „kann“ dieses Vorgehen gewählt werden. Die Wahlrechte sind deshalb im Gesetz vorgesehen, weil die Vorschrift wirtschaftsgutunabhängig gestaltet ist. D. h. der Unternehmer kann den Investitionsabzugsbetrag trotz Anschaffung eines begünstigten Wirtschaftsguts auch „stehen lassen“ und erst in einem anderen Wirtschaftsjahr auf ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut übertragen. Hierbei hat er jedoch die Investitionsfrist des § 7g Abs. 3 EStG zu beachten (siehe unten).

Wahlrechte

Vorwegabschreibung

Fortführung des Beispiels unter 1.1.2: Der Kaufmann hat im Wirtschaftsjahr 03 eine Fertigungsmaschine zu Anschaffungskosten von 400.000 € erworben. Er möchte den im Wirtschaftsjahr 01 abgezogenen IAB i.H.v. 175.000 € im Wirtschaftsjahr 03 hinzurechnen, da er mittelfristig keine weiteren Investitionen plant.



Lösung: Durch die Hinzurechnung des IAB im Wirtschaftsjahr 03 wird der Gewinn um 175.000 € erhöht. Die Steuerlast steigt entsprechend. Der Kaufmann hat eine Steuerstundung vom VZ 01 in den VZ 03 erreicht. Die AfA auf die Maschine wird von den vollen Anschaffungskosten vorgenommen.

Abwandlung: Er entscheidet sich dafür, neben der Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG eine Vorwegabschreibung nach § 7g Abs. 2 S. 3 EStG durchzuführen.



Lösung: Der Kaufmann hat im VZ 03, in den das Ende des Wirtschaftsjahres 03 fällt, den im VZ 01 außerbilanziell abgezogenen Investitionsabzugsbetrag von 175.000 € gewinnerhöhend hinzurechnen. Zudem hat er die Anschaffungskosten der Fertigungsmaschine um 175.000 € zu mindern (Vorwegabschreibung). Durch die aufwandswirksame Minderung der



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.