

DER PRAKTISCHE FALL

Investitionsabzugsbetrag: Neue Gestaltungsmöglichkeiten bei Personengesellschaften

| Nach neuer Sichtweise des BMF (26.8.19, IV C 6 - S 2139-b/07/10002-02) kann ein im Gesamthandsbereich einer Personengesellschaft beanspruchter Investitionsabzugsbetrag für Investitionen eines Gesellschafters im Sonderbetriebsvermögen verwendet werden. Da auch der umgekehrte Fall möglich ist, eröffnet das Gestaltungsmöglichkeiten. |

1. Sachverhalt

Peter Müller betreibt mit seinem Sohn Max die M&M Gartenbau-OHG. Bei einem Beratungsgespräch teilt Peter Müller seinem Steuerberater mit, dass die OHG im Herbst 2020 einen neuen Bagger (Kosten rund 100.000 EUR) benötigt. Derzeit ist noch unklar, ob der Bagger von der OHG gekauft wird oder Max Müller als Käufer auftritt. Zudem berichtet Peter Müller, dass sein Sohn infolge eines privaten Veräußerungsgeschäfts (§ 23 EStG) in 2019 einen steuerpflichtigen Gewinn von 30.000 EUR erzielt hat.

Frage: Inwiefern kann die geplante Investition des Baggers zur Steueroptimierung in 2019 genutzt werden?

2. Lösung

Der Steuerberater weist auf die Möglichkeit hin, einen Investitionsabzugsbetrag gemäß § 7g EStG zu bilden.

2.1 Wirkungsweise und Voraussetzungen

Unternehmen können für die künftige (Investitionszeitraum von drei Jahren) Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen. Der so erzielbare Steuerstundungseffekt soll Investitionen erleichtern. Voraussetzung ist u. a., dass das Wirtschaftsgut mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahrs in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs (fast) ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Da nur kleine und mittlere Unternehmen (KMU) durch § 7g EStG gefördert werden sollen, dürfen bestimmte Größenmerkmale nicht überschritten werden. Die Größenmerkmale hängen von der Art der Gewinnermittlung ab:

■ Größenmerkmale

| Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG) | Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) |
|---|--|
| Betriebsvermögen ≤ 235.000 EUR | Gewinn (ohne Berücksichtigung eines Investitionsabzugsbetrags) ≤ 100.000 EUR |

Beabsichtigter Kauf eines Baggers in 2020

Ziel: Förderung von Investitionen durch Steuerstundung

Größenmerkmale beachten

Beachten Sie | Die Summe der Abzugsbeträge für geplante Investitionen ist auf 200.000 EUR begrenzt (§ 7g Abs. 1 S. 4 EStG).

2.2 Besonderheiten bei Personengesellschaften

Neben Einzelunternehmen und Kapitalgesellschaften können auch Personengesellschaften (wie die M&M Gartenbau-OHG) den Investitionsabzugsbetrag nutzen (§ 7g Abs. 7 EStG).

Investitionsabzugsbeträge können sowohl vom gemeinschaftlichen Gewinn als auch vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Nachdem das BMF (26.8.19, a. a. O.) kürzlich einen für Personengesellschaften erfreulichen BFH-Beschluss (15.11.17, VI R 44/16) zur Bildung eines Investitionsabzugsbetrags umgesetzt hat, ist nun auch Folgendes zulässig:

- Im Bereich des gemeinschaftlichen Gewinns einer Personengesellschaft in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge können für begünstigte Investitionen eines ihrer Gesellschafter im Sonderbetriebsvermögen verwendet werden.
- Entsprechendes gilt für im Bereich des Sonderbetriebsgewinns eines Gesellschafters beanspruchte Investitionsabzugsbeträge bei begünstigten Investitionen im Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft.

MERKE | Da das Gesamthands- und das Sonderbetriebsvermögen als eine Einheit zu betrachten sind, sind folgende Gestaltungen indes nicht möglich:

- Die Anschaffung eines begünstigten Wirtschaftsguts liegt nicht vor, wenn ein Gesellschafter ein Wirtschaftsgut von der Personengesellschaft erwirbt oder
- die Personengesellschaft oder ein anderer Gesellschafter ein Wirtschaftsgut erwirbt, das zuvor zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters gehörte.

2.3 § 7g EStG im Gesamthandsbereich der M&M Gartenbau-OHG

Die OHG könnte somit für die geplante Investition des Baggers einen Investitionsabzugsbetrag in ihrem Gesamthandsbereich bilden. Ob die Investition dann von der OHG selbst (was nachfolgend unterstellt wird) oder dem Gesellschafter Max Müller getätigt wird, ist für den Investitionsabzugsbetrag unerheblich. Dies ist „nur“ relevant für die spätere außerbilanzielle Hinzurechnung, die in dem Vermögensbereich vorzunehmen ist, in dem die Investition erfolgte.

■ Auswirkungen für das Wirtschaftsjahr 2019

Die OHG kann ihren Gewinn außerbilanziell um 40 TEUR (40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten des Baggers) mindern.

Ergebniseffekt **- 40 TEUR**

■ Auswirkungen für die Wirtschaftsjahre 2020 ff.

Im Jahr der Anschaffung wird der Investitionsabzugsbetrag außerbilanziell wieder hinzugerechnet:

Ergebniseffekt 2020 **+ 40 TEUR**

Verwaltung setzt einen erfreulichen BFH-Beschluss um

Diese „Gestaltungen“ funktionieren nicht

Hinzurechnung in dem Vermögensbereich, in dem investiert wurde

Zum Ausgleich der Gewinnerhöhung durch die Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags können die Anschaffungskosten im Wirtschaftsjahr der Anschaffung um bis zu 40 % gewinnmindernd herabgesetzt werden. Dies mindert jedoch das zukünftige Abschreibungsvolumen.

Der Kauf des Baggers im Herbst 2020 löst somit folgende Buchungen aus:

| | | | |
|---------------------------------|----|----------------|-----------------|
| Anlagevermögen | an | Bank | 100 TEUR |
| Sonstiger betrieblicher Aufwand | an | Anlagevermögen | 40 TEUR |
| Ergebniseffekt 2020 | | | -40 TEUR |

Da das Abschreibungsvolumen nunmehr geringer ist, erhöht sich insoweit der Gewinn im Abschreibungszeitraum (Nutzungsdauer).

| | | | |
|--------------------------------|--|--|-----------------|
| Ergebniseffekt 2020 ff. | | | +40 TEUR |
|--------------------------------|--|--|-----------------|

Minderung der Anschaffungskosten und des AfA-Volumens

Beachten Sie | Werden bis zum Ende des dreijährigen Investitionszeitraums keine (ausreichenden) Investitionen getätigt, die zu Hinzurechnungen geführt haben, sind insoweit noch vorhandene Investitionsabzugsbeträge in der Veranlagung (zinswirksam) rückgängig zu machen, in der der Abzug erfolgte.

2.4 § 7g EStG im Sonderbetriebsvermögen von Max Müller

Laut Sachverhalt hat Max Müller infolge eines privaten Veräußerungsgeschäfts (§ 23 EStG) in 2019 einen steuerpflichtigen Gewinn von 30.000 EUR erzielt. Den sich daraus ergebenden Steuereffekt kann man insoweit „neutralisieren“, als man die neue Sichtweise der Finanzverwaltung nutzt, wonach Max Müller den Investitionsabzugsbetrag in seinem Sonderbetriebsbereich beanspruchen kann. Ob dann später die OHG oder Max Müller das Wirtschaftsgut anschafft, ist insoweit egal.

PRAXISTIPP | Durch die neue Verwaltungssichtweise können so steuerpflichtige Ergebnisse von einem zum anderen Gesellschafter verlagert werden. Dies kann insbesondere vor dem Hintergrund unterschiedlicher Steuersätze eine interessante Überlegung sein.

Ergebnisverlagerung als interessante Überlegung

■ Ergebnisvergleich für 2019

| | |
|--|-----------|
| § 7g EStG im Gesamthandsbereich | |
| Ergebniseffekt für Max Müller | - 20 TEUR |
| Ergebniseffekt für Peter Müller | - 20 TEUR |
| § 7g EStG im Sonderbetriebsvermögen | |
| Ergebniseffekt für Max Müller | - 40 TEUR |
| Ergebniseffekt für Peter Müller | 0 TEUR |

↘ WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- BMF erläutert die neue Rechtslage zu § 7g EStG (MBP 17, 103)