

Urteil vom 18. Juni 2026, III R 38/23

Zur Gewinnngrenze für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g EStG

ECLI:DE:BFH:2026:U.180626.IIR38.23.0

BFH III. Senat

EStG § 7g, EStG § 7g Abs 1 S 2 Nr 1, EStG § 2 Abs 2 S 1 Nr 1, EStG VZ 2020

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 02. Mai 2023, Az: 10 K 1873/22

Leitsätze

NV: Gewinn im Sinne von § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist der steuerliche Gewinn gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG (Anschluss an das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 01.10.2025 - X R 16, 17/23, BStBl II 2026, 412).

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 02.05.2023 - 10 K 1873/22 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Streitig ist, ob die Voraussetzungen für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) nach § 7g Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erfüllt sind und wie der Begriff des Gewinns im Sinne des § 7g Abs. 1 Satz 2 EStG auszulegen ist. Streitgegenstände sind die Einkommensteuer und der Gewerbesteuermessbetrag der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) für das Jahr 2020 (Streitjahr).
- 2** Die Klägerin betrieb im Streitjahr einen Lebensmitteleinzelhandel und erzielte hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Den Gewinn für das dem Kalenderjahr entsprechende Wirtschaftsjahr ermittelte sie durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 Satz 1, § 5 EStG).
- 3** In ihrem beim Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung eingereichten Jahresabschluss zum 31.12.2020 wies die Klägerin einen Steuerbilanzgewinn von 199.309,90 € aus. Dieser Betrag stellte nach ihrer Auffassung zugleich den für die Prüfung der Gewinnngrenze maßgeblichen Gewinn im Sinne des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG dar. Außerbilanzielle Hinzubeziehungsweise Abrechnungen seien nicht zu berücksichtigen. Die Gewinnngrenze von 200.000 € sei nicht überschritten, so dass der geltend gemachte IAB von 120.000 € berücksichtigt werden könne.
- 4** Ihren steuerlichen Gewinn für das Streitjahr berechnete die Klägerin wie folgt:

Steuerbilanzgewinn	199.309,90 €
nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreie Erträge (Teileinkünfteverfahren)	- 1.170,00 €
IAB nach § 7g EStG	- 120.000,00 €

nichtabziehbare Betriebsausgaben (gemäß § 4 Abs. 5, 6, 7 EStG)	+ 1.457,00 €
Gewerbsteuer nach § 4 Abs. 5b EStG	+ <u>10.199,00 €</u>
steuerlicher Gewinn	89.795,90 €

- 5** Das FA teilte der Klägerin mit Schreiben vom 05.01.2022 mit, die Voraussetzungen für einen IAB seien wegen Überschreitung der Gewinngrenze nicht erfüllt. Außerbilanzielle Hinzu- beziehungsweise Abrechnungen seien entgegen ihrer Auffassung zu beachten. Der maßgebliche Gewinn ermittle sich wie folgt:

Steuerbilanzgewinn	199.309,90 €
nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreie Erträge (Teileinkünfteverfahren)	- 1.170,00 €
nichtabziehbare Betriebsausgaben (nach § 4 Abs. 5, 6, 7 EStG)	+ 1.457,00 €
Gewerbsteuer nach § 4 Abs. 5b EStG	+ <u>10.199,00 €</u>
steuerlicher Gewinn	209.795,90 €

- 6** Im Gewerbesteuermessbetragsbescheid 2020 vom 04.03.2022 und im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 10.03.2022 erfasste das FA den Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 209.795 €. Den Einspruch der Klägerin wies es mit Einspruchsentscheidung vom 09.09.2022 als unbegründet zurück.
- 7** Der daraufhin erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 1373 veröffentlichtem Urteil vom 02.05.2023 - 10 K 1873/22 statt. Aufgrund der Anerkennung des IAB minderte das FG den Gewinn aus Gewerbebetrieb um 120.000 €.
- 8** Mit der Revision rügt das FA die Verletzung von Bundesrecht. Gewinn im Sinne von § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG sei der Betrag, der ohne Berücksichtigung von Abzügen und Hinzurechnungen gemäß § 7g Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG der Besteuerung zugrunde zu legen sei (§ 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. §§ 4 bis 5 sowie 6 bis 7i EStG); außerbilanzielle Korrekturen der Steuerbilanz sowie Hinzu- und Abrechnungen bei der Einnahmeüberschussrechnung seien zu berücksichtigen. Das FA verweist hierzu auf die Rz 13 des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 15.06.2022 (BStBl I 2022, 945).
- 9** Das FA beantragt bei verständiger Würdigung, das Urteil vom 02.05.2023 - 10 K 1873/22 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10** Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 11** Das BMF ist dem Revisionsverfahren gemäß § 122 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beigetreten und hat eine Stellungnahme abgegeben. Es hat keinen eigenen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

- 12** Die Revision ist begründet. Das FG hat zu Unrecht die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des IAB als erfüllt angesehen. Das stattgebende Urteil ist deshalb aufzuheben und die Klage abzuweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 13** 1. Entgegen der Würdigung des FG hat der Gewerbebetrieb der Klägerin im Streitjahr die Gewinngrenze des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG überschritten. Der hierfür maßgebliche steuerliche Gewinn gemäß § 2 Abs. 2

Satz 1 Nr. 1 EStG betrug 209.795,90 € und damit mehr als 200.000 €.

- 14** a) Gemäß § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2020 vom 21.12.2020 (BGBl I 2020, 3096, vgl. zum zeitlichen Anwendungsbereich § 52 Abs. 16 Satz 1 EStG) können Steuerpflichtige für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres vermietet oder in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden, als Investitionsabzugsbeträge bis zu 50 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen.
- 15** IAB können nach der Regelung in § 7g Abs. 1 Satz 2 EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn der Gewinn nach § 4 EStG oder § 5 EStG ermittelt wird (Nr. 1 Buchst. a), im Wirtschaftsjahr, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen, ohne Berücksichtigung der IAB nach § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG und der Hinzurechnungen nach § 7g Abs. 2 EStG einen Betrag von 200.000 € nicht überschreitet (Nr. 1 Buchst. b) und der Steuerpflichtige die Summen der Abzugsbeträge und der nach § 7g Abs. 2 bis 4 EStG hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt (Nr. 2).
- 16** b) Wie der X. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) durch das Urteil vom 01.10.2025 - X R 16, 17/23 (BStBl II 2026, 412) zutreffend entschieden hat, entspricht der Begriff "Gewinn" in § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG dem steuerlichen Gewinn im Sinne von § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG und damit dem Gewinn nach Vornahme außerbilanzieller Korrekturen mit Ausnahme der in § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG ausdrücklich ausgenommenen IAB nach Satz 1 und der Hinzurechnungen nach Abs. 2 (gleicher Ansicht BMF-Schreiben vom 15.06.2022, BStBl I 2022, 945, Rz 13; Schmidt/Kulosa, EStG, 45. Aufl., § 7g Rz 31; BeckOK EStG/Graw, 23. Ed. 01.11.2025, EStG § 7g Rz 94d; Liesenhoff/Pottebaum/Znojek, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2025, 1305, 1310; a.A. Reddig in Herrmann/Heuer/Raupach, § 7g EStG Rz 46, und in DStR 2021, 2621, 2622; Pfirrmann in Kirchhof/Seer, EStG, 25. Aufl., § 7g Rz 16; Brandis/Heuermann/Brandis, § 7g EStG Rz 56a; Briese, DStR 2025, 2345). Entsprechendes gilt für den nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermittelnden Gewerbeertrag (vgl. § 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes).
- 17** Für die vom X. Senat vorgenommene Auslegung des in § 7g EStG nicht eigenständig definierten Gewinnbegriffs sprechen insbesondere der Wortlaut und die Systematik des Gesetzes (vgl. den durch einen Klammerverweis auf §§ 4 bis 7k EStG und § 13a EStG konkretisierten Begriff des Gewinns gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG). Der erkennende Senat schließt sich dem BFH-Urteil vom 01.10.2025 - X R 16, 17/23 (BStBl II 2026, 412) und dessen Begründung an (vgl. zur Auslegung nach dem Wortlaut und der Systematik Rz 19 ff., nach Normzweck und -historie Rz 24 ff., zur Verfassungsmäßigkeit Rz 29 ff.). Im Hinblick darauf wird zur Vermeidung von Wiederholungen von einer ausführlicheren Begründung abgesehen.
- 18** c) Hiernach beruht die Auffassung des FG, dass die Klägerin aufgrund ihres Steuerbilanzgewinns von 199.309,90 € die Gewinngrenze von 200.000 € eingehalten habe, auf einem Rechtsfehler. Denn maßgeblich ist der steuerliche Gewinn, der bei der Klägerin mit 209.795,90 € diese Gewinngrenze unstreitig überschritten hat. Die Voraussetzungen des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG für die Inanspruchnahme des IAB waren bei ihr im Streitjahr daher nicht erfüllt.
- 19** Da die Gewerbesteuer in Höhe von 10.199 € gemäß § 4 Abs. 5b EStG keine Betriebsausgabe ist, mindert sie den steuerlichen Gewinn nicht. Sie ist im vorliegenden Fall der entscheidende Grund dafür, dass die Gewinngrenze des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG von 200.000 € trotz des knapp darunterliegenden Steuerbilanzgewinns überschritten wird. Auf die sich nahezu neutralisierenden Beträge der steuerfreien Erträge und der nichtabziehbaren Betriebsausgaben, die ebenfalls nicht Teil des steuerlichen Gewinns im Sinne des § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG sind, kommt es daneben nicht mehr an.
- 20** 2. Das stattgebende FG-Urteil ist infolge des die Gewinngrenze betreffenden, für die Entscheidung erheblichen Rechtsfehlers des FG aufzuheben. Die Sache ist spruchreif und die Klage abzuweisen.
- 21** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 1 FGO.