

## Die Gewerbesteuer

Das Merkblatt befasst sich mit grundlegenden Fragen zur Gewerbesteuer unter Berücksichtigung der durch die Unternehmensteuerreform 2008 bedingten Änderungen.

### Gliederung:

#### 1. Allgemeines

##### 1.1 Wer ist gewerbsteuerpflichtig?

##### 1.2 Zeitraum der Steuerpflicht

#### 2. Ermittlung der Besteuerungsgrundlage (Gewerbeertrag)

##### 2.1 Hinzurechnungen

##### 2.2 Kürzungen

##### 2.3 Verlustverrechnung

##### 2.4 Freibetrag

##### 2.5 Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr

#### 3. Ermittlung des Steuermessbetrags

##### 3.1 Übersicht altes und neues Recht

##### 3.2 Hebesatz

#### 4. Übersicht zur Ermittlung der Gewerbesteuerschuld

#### 5. Bilanzielle Berücksichtigung

##### 5.1 Rechtslage ab 2008

##### 5.2 Rechtslage bis einschließlich 2007

#### 6. Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

#### 7. Gewerbesteuererklärung

#### 8. Zuständigkeit

#### 9. Fälligkeit

#### 10. Vorauszahlungen

#### 11. Gewerbesteuererlegung bei mehreren Betriebsstätten

#### 12. Einheitlicher Steuergegenstand bei mehreren Gewerbebetrieben

### 1. Allgemeines

Die Gewerbesteuer ist eine Gemeindesteuer, die an die Ertragskraft eines Gewerbebetriebs anknüpft.

#### 1.1 Wer ist gewerbsteuerpflichtig?

Der Gewerbesteuer unterliegt **jeder Gewerbebetrieb**, soweit er im Inland betrieben wird. Hierunter versteht man ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des § 15 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) und jede Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH, AG), die qua Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG) Gewerbebetrieb ist. Personenunternehmen, die reine Vermögensverwaltung betreiben, sind hiernach kein Gewerbebetrieb.

Eine gewerbliche Tätigkeit liegt vor, wenn eine

- **selbstständige** (= auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung)
- **nachhaltige** Betätigung, (= auf bestimmte Dauer und Wiederholung, d.h. auf eine ständige Erwerbsquelle, angelegt)
- die mit **Gewinnerzielungsabsicht** (= Absicht zur Mehrung des Betriebsvermögens), und in
- **Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** (= Teilnahme am Leistungs- und Gütertausch)

ausgeübt wird und diese

- **weder als** Ausübung von **Land- und Forstwirtschaft** noch eines **freien Berufs** (z.B. Arzt, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Ingenieure)
- **noch als andere selbständige Arbeit** (z.B. Vergütungen aus der Tätigkeit eines Aufsichtsratsmitglieds oder aus Vermögensverwaltung, vgl. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG) anzusehen ist.

**Steuerschuldner** bei Personenunternehmen ist derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird (Unternehmer). Bei Kapitalgesellschaften ist die Gesellschaft der Steuerschuldner.

**Steuerberechtigt** ist die Gemeinde, vgl. § 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG), in der eine Betriebsstätte zur Ausübung des stehenden Gewerbes unterhalten wird. Die Gemeinden legen jährlich den Gewerbesteuerhebesatz fest (§ 11 GewStG). Der Gewerbesteuerhebesatz beträgt mindestens 200 Prozent. In **Hamburg** beträgt er aktuell für das Jahr 2008 **470** Prozent und liegt damit deutlich höher als der Durchschnitt der Gewerbesteuerhebesätze 2008 von Gemeinden mit ab 50.000 Einwohnern von 432 Prozent.

### 1.2 Zeitraum der Steuerpflicht

Für Einzelunternehmen und Personengesellschaften **beginnt** die Gewerbesteuerpflicht in dem Zeitpunkt, in dem erstmals alle Voraussetzungen erfüllt sind, die zur Annahme eines Gewerbebetriebes erforderlich sind, für Kapitalgesellschaften mit der Handelsregistereintragung. Sie **endet** bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit Einstellung des Betriebs, bei Kapitalgesellschaften erst mit Niederlegung jeglicher Tätigkeit; das ist in der Regel der Zeitpunkt, in dem das Vermögen an die Gesellschafter verteilt worden ist.

## 2. Ermittlung der Besteuerungsgrundlage (Gewerbeertrag)

Der Gewerbeertrag bildet die Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer. Er lässt sich in vier Schritten ermitteln:

1. Ausgangspunkt für die Berechnung des Gewerbeertrags ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb, wie er sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetz (EStG) für Einzelunternehmen und Personengesellschaften bzw. nach

den Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) in Verbindung mit dem EStG für Kapitalgesellschaften ergibt (§ 7 GewStG).

2. Dem so ermittelten Gewinn werden bestimmte Beträge hinzugerechnet (**Hinzurechnungen** nach § 8 GewStG).
3. Anschließend ist die Summe aus Gewinn und Hinzurechnungen durch gesetzlich festgesetzte Beträge zu vermindern (**Kürzungen** nach § 9 GewStG).

Nach diesen drei Schritten steht der maßgebende Gewerbeertrag gemäß § 10 GewStG fest.

4. Schließlich muss noch ein etwaiger Gewerbeverlustvortrag vom maßgebenden Gewerbeertrag abgezogen werden (§ 10 a GewStG). Ein Gewerbeverlust liegt vor, wenn der maßgebende Gewerbeertrag (Gewinn + Hinzurechnungen – Kürzungen) einen negativen Betrag ergibt. Dieser wird für die künftige Berücksichtigung formal festgesetzt. Der aktuelle Gewerbeertrag ist um die Gewerbeverluste der vorangegangenen Erhebungszeiträume zu kürzen.

## **2.1 Hinzurechnungen**

Die neuen gesetzlichen Regelungen für die Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer gelten ab dem 1.1.2008.

Einzelheiten über die Hinzurechnungen finden sich in § 8 GewStG, wobei seit dem Erhebungszeitraum 2008 durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 die bisherigen Regelungen zur Hinzurechnung grundlegend geändert worden sind.

Die **wichtigsten Hinzurechnungen** sind (§ 8 GewStG):

1. sämtliche anfallenden Zinsaufwendungen, Renten, dauernde Lasten sowie Gewinnanteile stiller Gesellschafter zu 25 %,
2. die folgenden pauschalierten Finanzierungsanteile zu 25 %:
  - Lizenz- und Konzessionsaufwendungen mit 25% pauschalierten Finanzierungsanteil
  - Mieten, Pachten und Leasingraten
    - bei beglichen Anlagevermögen mit 20 % pauschalierten Finanzierungsanteil,
    - bei unbeweglichen Vermögen (Immobilien) mit 65 % pauschalierten Finanzierungsanteil.
3. steuerbefreite Dividenden aus einer weniger als 15 % Beteiligung (geändert durch die Unternehmensteuerreform 2008 von bisher 10 %) an einer Kapitalgesellschaft (Streubesitzdividenden),
4. Spenden im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG (z.B. an gemeinnützige Einrichtungen).

Die Summe aller Zinsen und pauschalierten Finanzierungsanteile aus § 8 Nr. 1 a – f GewStG ist die Ausgangsgröße zur Berücksichtigung des „**Hinzurechnungs-**

**Freibetrags**“. Diese Summe wird um den Freibetrag von 100.000 – vermindert. Der so ermittelte Betrag ist dann die Ausgangsgröße für die Ermittlung der Hinzurechnung von 25 %.

**Beispiel:**

Zinsaufwendungen gesamt:	130.000 –
Lizenzaufwendungen von insgesamt 80.000 – mit 25% pauschalierten Finanzierungsanteil	20.000 –
Mieten für bewegliche Wirtschaftsgüter von 100.000 – mit einem 20 % pauschalierten Finanzierungsanteil:	20.000 –
Summe: (130.000 + 20.000 + 20.000))	170.000 –
Minderung um den Hinzurechnungs-Freibetrag von 100.000 –: (170.000 – 100.000)	70.000 –
davon 25%: (70.000 x 25%)	17.500 –

**2.2 Kürzungen**

Die wichtigsten Kürzungen sind (§ 9 GewStG):

1. 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes, sofern eine Grundsteuer darauf zu zahlen ist.
2. Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft
3. Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens, der auf eine nicht im Inland gelegene Betriebsstätte fällt
4. Miet- und Pachtzinsen, soweit sie dem Gewinn des Mieters bzw. Pächters hinzugerechnet worden sind, bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Vermieters bzw. Verpächters
5. Spenden, die aus dem Vermögen des Betriebs geleistet werden; die Kürzung gilt für alle Gewerbebetriebe unabhängig von der Rechtsform.

**2.3 Verlustverrechnung**

Seit dem Erhebungszeitraum 2004 ist eine vollständige Verlustverrechnung nur noch bis zu einem Betrag in Höhe von 1 Mio Euro im Besteuerungsjahr möglich (§ 10 a GewStG). Der 1 Mio Euro übersteigende maßgebende Gewerbeertrag ist um die noch nicht berücksichtigten Verluste in den vorangegangenen Erhebungszeiträume weiter zu kürzen, allerdings wird diese weitere Kürzung anteilig begrenzt. Es dürfen dann nur noch 60% des 1 Mio Euro übersteigenden maßgebenden Gewerbeertrags durch noch nicht berücksichtigte Gewerbesteuerverluste aus Vorjahren gekürzt werden, so dass mindestens 40 % des 1 Mio Euro übersteigenden maßgebenden Gewerbeertrags steuerlich berücksichtigt bleibt. Darüber hinaus gehende Verluste können in den folgenden Jahren unter Berücksichtigung der oben aufgeführten Grundregeln verrechnet werden.

**Beispiel:**

<b>Jahr 2005: festgestellter Verlust</b>	<b>1,5 Mio –</b>
<b>Jahr 2006: festgestellter Gewinn</b>	<b>1,3 Mio –</b>
Abzug des Verlustvortrages: (festgelegte Höchstgrenze)	1 Mio –
verbleibender Gewerbeertrag (1,3 Mio – 1 Mio)	300.000 –
bislang nicht berücksichtigte Verluste: (1,5 Mio – 1,3 Mio)	500.000 –
60% des verbleibenden Gewerbeertrags, in der Höhe noch Verlustvorträge abgezogen werden können: (300.000 x 60%)	180.000 –
weitere zulässige Verlustverrechnung: (durch noch nicht berücksichtigte Verluste)	180.000 –
zu versteuernder Gewerbeertrag: (40% x 300.000)	120.000 –
verbleibender Verlustvortrag für zukünftige Besteuerungsjahre: (500.000 – 180.000)	320.000 –

Fallen beispielsweise in den Anfangsjahren Gewerbeverluste an, sind diese in späteren Jahren, in denen positive Gewerbeerträge erzielt werden, abzugsfähig (Verlustvortrag). Ein Verlustrücktrag ist bei der Gewerbesteuer nicht zulässig. Beim gewerbesteuerlichen Verlustvortrag bei einem Gesellschafterwechsel sind Besonderheiten zu berücksichtigen. Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 sind Änderungen eingetreten. Die bisher gültige Regelung beim Anteilseigner- oder Gesellschafterwechsel (sogenannter Mantelkauf) ist dadurch neu gefasst worden. So kommt ab 2008 bei Anteilseignerwechsel eine Verlustverrechnungsbeschränkung zur Anwendung:

- bei einem Anteilserwerb von mehr als 25 % bis zu 50 % innerhalb eines Zeitraumes von 5 Jahren geht der vorhandene Verlustvortrag aus den Vorjahren anteilig unter,
- bei einem Anteilserwerb von mehr als 50 % innerhalb eines Zeitraumes von 5 Jahren geht ein vorhandener Verlustvortrag aus den Vorjahren in voller Höhe unter.

**2.4 Freibetrag**

Der Gewerbeertrag ist auf volle **100,00 –** nach unten abzurunden. Der abgerundete Gewerbeertrag ist bei **Einzelunternehmen** sowie bei **Personengesellschaften** (z.B. OHG, KG) um einen Freibetrag von 24.500,00 – zu kürzen. Bei bestimmten **sonstigen juristischen Personen**, z.B. bei rechtsfähigen Vereinen, beträgt dieser Freibetrag 3.900,00 –. Die Kürzung durch den Freibetrag ist jedoch begrenzt und ist höchstens in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags erlaubt. Für **Kapitalgesellschaften** (AG, GmbH, KGaA) gibt es keinen Freibetrag. Damit steht der Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer fest.

## 2.5 Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr

Für Unternehmen, deren Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht und die ihre Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches (siehe § 238 HGB in Verbindung mit §§ 1 ff. HGB) zu führen verpflichtet sind, ist der Gewerbeertrag für den Erhebungszeitraum maßgebend, in dem das Wirtschaftsjahr endet (§ 10 Abs. 2 GewStG).

Ein Einzelunternehmen kann ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr nur wählen, wenn es buchführungspflichtig ist und einen Antrag für das abweichende Wirtschaftsjahr beim zuständigen Finanzamt stellt. Das Finanzamt muss zudem den Antrag genehmigen.

## 3. Ermittlung des Steuermessbetrags

Zur Ermittlung der Gewerbesteuerlast muss in einem weiteren Schritt zunächst der Steuermessbetrag ermittelt werden. Hierzu wird der Gewerbeertrag mit der **Steuermesszahl** multipliziert (§ 11 GewStG). Die Steuermesszahl ist ein bundeseinheitlich festgesetzter Prozentsatz. Bis einschließlich 2007 betrug die Steuermesszahl 5%, wobei für Einzelunternehmen und Personengesellschaften zusätzlich ein anfänglicher Staffeltarif vorgesehen war. Ab 2008 ist die Steuermesszahl mit 3,5% einheitlich festgesetzt worden. Der Staffeltarif ist abgeschafft worden. Einzelunternehmen und Personengesellschaften müssen beachten, vor der Multiplikation des Gewerbeertrags mit 3,5 % ihren **Gewerbesteuerfreibetrag** von 24.500 – vom Gewerbeertrag abzuziehen. Das Produkt aus dem sich somit ergebenden Gewerbeertrag mit der Steuermesszahl wird als **Steuermessbetrag** bezeichnet.

### **Beispiel:**

#### **Einzelunternehmen**

Gewerbeertrag:	50.000,00 –
abzüglich Gewerbesteuerfreibetrag	24.500,00 –
=	25.500,00 –
daraus zu ermittelnder Steuermessbetrag (25.500 – x 3,5 %)	892,50 –

## 3.1 Übersicht altes und neues Recht

	bis einschl. 2007	Ab 2008
<b>Steuermesszahl</b> für Kapitalgesellschaften	5 %	3,5 %
<b>Steuermesszahl</b> für Personengesellschaften	Staffeltarif Vgl. § 11 Abs. 2 GewStG: Die Steuermesszahl beträgt: für Einzelunternehmen und Personengesellschaften	Der Staffeltarif entfällt. Die Steuermesszahl beträgt auch für Einzelunternehmen und Personengesellschaften bundeseinheitlich 3,5%.

Freibetrag 24.500 –  
danach

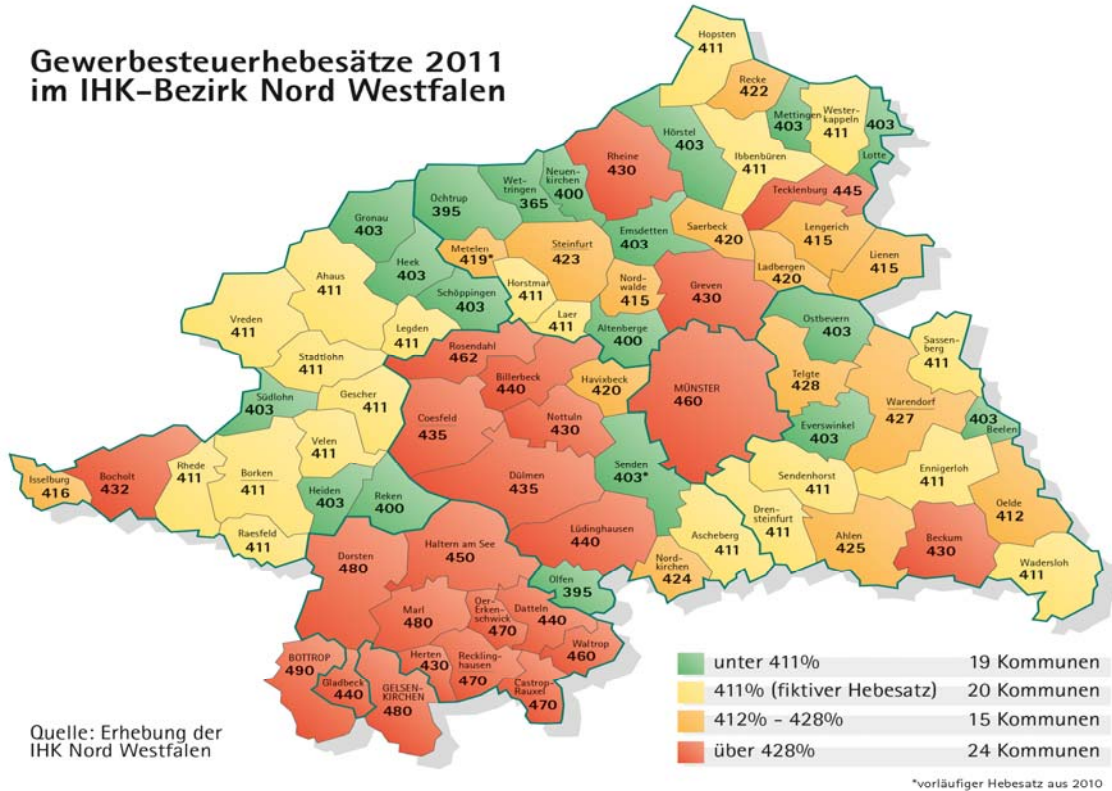
- für die ersten 12.000 – 1 %
- für weitere 12.000 – 2 %
- für weitere 12.000 – 3 %
- für weitere 12.000 – 4 %
- für alle weiteren Beträge 5 %

Der Freibetrag von 24.500 –  
bleibt bestehen.

Der Steuermessbetrag wird für den Erhebungszeitraum nach dessen Ablauf festgesetzt. (§ 14 GewStG).

### 3.2 Hebesatz

Die Steuer wird auf der Basis des Steuermessbetrags mit einem **Hebesatz (mindestens 200 %)** festgesetzt, der von der heheberechtigten Gemeinde festgelegt wird (§ 16 GewStG). Die Höhe der Hebesätze der Städte und Gemeinden der IHK Nord Westfalen können Sie dem folgenden Schaubild entnehmen



### Beispielrechnungen:

#### Personenunternehmen (Einzelunternehmen oder Personengesellschaft):

Gewerbeertrag	50.000,00 –
Freibetrag	. / . 24.500,00 –
gewerbsteuerpflichtiger Betrag (50.000 – 24.500)	25.500,00 –
x Gewerbesteuermessbetrag 3,5 % (25.500 x 3,5%)	892,50 –
x Hebesatz (Münster 460 %)	
= zu zahlende Gewerbesteuer (892,50 x 460%)	<b>4.105,50 –</b>

Für Personenunternehmen gibt es hierfür eine Anrechnung bei der Einkommensteuer, siehe Gliederungspunkt 6.

#### Kapitalgesellschaft:

Gewerbeertrag	50.000 –
Gewerbesteuermessbetrag 3,5 % (50.000 x 3,5%)	1.750 –
x Hebesatz (Münster 460 %)	
= zu zahlende Gewerbesteuer (1.750 x 460%)	<b>8.050 –</b>

## 4. Übersicht zur Ermittlung der Gewerbesteuerschuld

### Übersicht zur Ermittlung der Gewerbesteuerschuld

<u>Bis einschl. 2007</u>	<u>Ab 2008</u>
<p>Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG)</p> <p>+ Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) u.a.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. die Hälfte der Entgelte für Schulden, die wirtschaftlich mit der Gründung oder dem Erwerb eines Betriebs (...) zusammenhängen</li> <li>2. Renten und dauernde Lasten</li> <li>3. Gewinnanteile des stillen Gesellschafters</li> <li>4. die Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen</li> </ol> <p>- Kürzungen (§ 9 GewStG)</p> <p>= maßgebender Gewerbeertrag (§ 10 GewStG)</p> <p>- Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)</p> <p>= Gewerbeertrag</p> <p>abgerundet auf volle 100 € (§ 11 Abs. 1 S. 3 GewStG)</p> <p>- ggf. Freibetrag von 24.500 € bzw. 3.900 € (§ 11 Abs. 1 GewStG)</p> <p>= verbleibender Betrag</p> <p>x Steuermesszahl ( § 11 Abs. 2 GewStG) (5 % Staffelung für Personenunternehmen)</p> <p>= Steuermessbetrag nach dem Gewerbeantrag</p> <p>x Hebesatz der Gemeinde (§ 16 GewStG)</p> <p>= Gewerbesteuerschuld</p>	<p>Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG)</p> <p>+ Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) u.a. ein Viertel der Summe aus</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Entgelten für Schulden</li> <li>2. Renten und dauernden Lasten</li> <li>3. Gewinnanteilen des stillen Gesellschafters</li> <li>4. einem Fünftel der Miet- und Pachtzinsen (einschl. Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum des anderen stehen</li> <li>5. drei Vierteln der Miet- und Pachtzinsen (einschl. Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum des anderen stehen und</li> <li>6. einem Viertel der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (insbesondere Konzessionen und Lizenzen)</li> </ol> <p>- Kürzungen (§ 9 GewStG)</p> <p>= maßgebender Gewerbeertrag (§ 10 GewStG)</p> <p>- Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)</p> <p>= Gewerbeertrag</p> <p>abgerundet auf volle 100 € (§ 11 Abs. 1 S. 3 GewStG)</p> <p>- ggf. Freibetrag von 24.500 € bzw. 3.900 € (§ 11 Abs. 1 GewStG)</p> <p>= verbleibender Betrag</p> <p>x Steuermesszahl ( § 11 Abs. 2 GewStG) (3,5 % Staffelung für Personenunternehmen)</p> <p>= Steuermessbetrag nach dem Gewerbeantrag</p> <p>x Hebesatz der Gemeinde (§ 16 GewStG)</p> <p>= Gewerbesteuerschuld</p>

## 5. Bilanzielle Berücksichtigung

### 5.1 Rechtslage ab 2008

**Ab 2008** entfällt die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe sowohl für Personenunternehmen als auch für Kapitalgesellschaften. Die Nicht-abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe gilt somit erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2007 enden. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr können die Änderungen somit bereits in Wirtschaftsjahren, die nach dem 1.1.2007 begonnen haben, zum Tragen kommen. Die für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 erhobene Gewerbesteuer ist somit nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig. Für die Gewerbesteuer für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1.1.2008 enden, bleibt es bei der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe.

Für die Gewerbesteuer ist – sofern nicht bereits durch Vorauszahlungen geleistet – in Höhe des voraussichtlichen Nachzahlungsbetrages eine Rückstellung in die Handelsbilanz aufzunehmen. Der gesamte Aufwand für die Gewerbesteuer (Vorauszahlungen und Rückstellung für die Nachzahlung) wird jedoch für die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens außerbilanziell dem Gewinn wieder hinzugerechnet.

### 5.2 Rechtslage bis einschließlich 2007

Bis einschließlich 2007 war die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe abzugsfähig. Bei der Schlussbilanz waren nicht nur die Gewerbesteuervorauszahlungen als Aufwand zu berücksichtigen, sondern für die zu erwartende Abschlusszahlung war eine sogenannte **Gewerbesteuerrückstellung** einzusetzen. Eine **exakte Berechnung** unter Berücksichtigung der eigenen Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer ließ sich nur mit einer mathematisch anspruchsvollen Berechnung durchführen, die in der Fachliteratur näher erläutert wurde. Nach R 20 Abs. 2 Einkommensteuerrichtlinien (EStR) war als Näherungslösung die sogenannte **Fünf-Sechstel-Methode** zulässig; sie lieferte allerdings nur bei einem Hebesatz von 400 Prozent und für die bundeseinheitliche Steuermesszahl 5 % ein genaues Ergebnis. Hiernach wurden Gewerbesteuerrückstellungen mit fünf Sechsteln des Betrages der Gewerbesteuer angesetzt, der sich ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe ergeben hätte.

**Beispiel unter folgenden Annahmen:** Einzelunternehmen

- Gewerbesteuerhebesatz: **460 %**
- Kein gewerbesteuerlicher Zerlegungsfall
- Gewinn vor Gewerbesteuer **100.000 –**

<b>Gewinn aus Gewerbebetrieb</b>		100.000 –
abzüglich Freibetrag	- 24.500 –	
Gewerbeertrag	75.500 –	
Messzahlstaffel	12.000 –	1% 120 –
	12.000 –	2% 240 –
	12.000 –	3% 360 –
	12.000 –	4% 480 –

	27.500 –	5% 1.375 –
Zwischengröße <b>Steuermessbetrag</b>		<b>2.575 –</b>
Nach Näherungsmethode	2.575 – x 460 %	11.845,00 –
Davon 5/6		<b>9.870,83 –</b>

## **6. Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer**

Gemäß § 35 EStG wird bei **Personenunternehmen** die Gewerbesteuerzahlung beim Unternehmer bzw. beim Mitunternehmer auf die anteilige Einkommensteuerschuld für Einkünfte aus Gewerbebetrieb angerechnet.

Durch die Unternehmensteuerreform 2008 wurde der Anrechnungsfaktor ab 2008 auf **3,8** festgesetzt.

	bis einschl. 2007	ab 2008
<b>Anrechnungsfaktor</b> der Gewerbesteuer auf die Einkommenssteuer bei <b>Personenunternehmen</b>	1,8	3,8

Somit kann die Gewerbesteuer in der Regel bis zu einem Hebesatz von ca. 380 % (bisher ca. 360 %) auf die Einkommenssteuer angerechnet werden. Der Anrechnungsbetrag ergibt sich aus dem mit dem Anrechnungsfaktor multiplizierten Gewerbesteuermessbetrag. Es wird jedoch nur die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer angerechnet. Die Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer kann maximal bis auf 0 – erfolgen.

Dabei ist zu beachten, dass eine Anrechnung nur dann erfolgen kann, wenn beim Unternehmer eine **positive Einkommensteuerschuld** aus Einkünften aus Gewerbebetrieb besteht. Aufgrund der Vielzahl von Hinzurechnungen kann sich trotz eines Verlustes bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb eine Gewerbesteuerzahlung ergeben, die nicht mit einer Einkommensteuerschuld verrechnet werden kann. Der Vor- oder Rücktrag eines nicht genutzten Anrechnungsvolumens ist nicht möglich. Die steuerliche Entlastung für Einzelunternehmen und Personengesellschaften ist von 1,8 auf 3,8 als Ausgleich für die Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von bisher 25 % auf 15 % ab 2008 bei Kapitalgesellschaften erhöht worden.

**Beispiele:**

**A)** Rechenbeispiel bei positiver Einkommensteuerschuld → **Anrechenbarkeit** gegeben.

Ein Einzelunternehmer erwirtschaftet mit seinem Gewerbebetrieb einen Gewinn in Höhe von 50.000 –.

Gewerbsteuer bei Hebesatz 460 %, Berechnung siehe oberes Bsp. unter 3.2.	4.105,50 –
Anrechnungsbetrag (3,8 x Gewerbesteuermessbetrag, der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 892,50 –, Berechnung siehe oberes Bsp. unter 3.2) (3,8 x 892,50)	3.391,50 –
Endgültige Belastung mit Gewerbsteuer (4.105,50 – 3.391,50)	714,00 –

**B)** Rechenbeispiel bei Verlustausweis bei Einkünften aus Gewerbebetrieb → **keine Anrechenbarkeit**

Ein Einzelunternehmen erzielt einen gewerblichen Verlust in Höhe von 20.000 –. Es bestehen Hinzurechnungen in Höhe von 50.000 – (z.B. aus 25 % Hinzurechnungen aus Zinsaufwendungen und pauschalierten Finanzierungsanteilen aus Immobilienmieten).

Steuerpflichtiger Gewerbeertrag abzgl. Freibetrag (– 20.000 + 50.000 – 24.500)	5.500,00 –
x Gewerbesteuermessbetrag 3,5% (5.500 x 3,5%)	192,50 –
x Hebesatz (Münster 460 %) (192,50 x 460%)	885,50 –
= zu zahlende Gewerbsteuer	

Trotz bestehender Gewerbesteuerschuld kann kein Anrechnungsbetrag genutzt werden, da der Einzelunternehmer einen Verlust erwirtschaftet hat und damit keine positive Einkommensteuerschuld für Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegt.

**Ergebnis:** Der Einzelunternehmer im Beispiel A) muss letztlich eine geringere Gewerbsteuer aufgrund der Anrechenbarkeit zahlen als der Einzelunternehmer im Beispiel B), der keinen Gewinn, sondern einen Verlust mit seinem Gewerbebetrieb erzielt hat.

## **7. Gewerbesteuererklärung**

Nach § 25 Gewerstedurdhführungsverordnung (GewStDV) ist eine Gewerbesteuererklärung abzugeben für

- alle gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmen und Personengesellschaften, deren Gewerbeertrag im Erhebungszeitraum den Freibetrag von 24.500 – überstiegen hat;
- Kapitalgesellschaften, soweit sie nicht von der Gewerbesteuer befreit sind;
- Vereine, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten und deren Gewerbeertrag im Erhebungszeitraum 3.900 – überstiegen hat.

Ausgangsbasis der Gewerbesteuererklärung ist der für die Einkommensteuer bzw. die Körperschaftsteuer ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb. Zusätzlich hierzu hat der Gewerbetreibende Hinzurechnungen und Kürzungen (siehe Gliederungspunkt 2.) bei seiner Gewerbesteuererklärung vorzunehmen. Für die **Gewerbesteuererklärung** sind die amtlichen Vordrucke zu verwenden. Die Formulare können online ausgefüllt werden im Formular-Management-System (FMS) der Bundesfinanzverwaltung. Die Verpflichtung zur Abgabe der Gewerbesteuererklärung zieht die Verpflichtung zu **Vorauszahlungen** (§19 GewStG) nach sich (siehe Gliederungspunkt 10).

## **8. Zuständigkeit**

Für die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen, die Festsetzung des Steuermessbetrages und den Erlass des Messbescheides ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich der Gewerbebetrieb befindet. Für die Festsetzung der Gewerbesteuer ist die jeweilige Gemeinde zuständig, in der sich der Gewerbebetrieb befindet. Sie erfolgt durch einen Gewerbesteuerbescheid.

## **9. Fälligkeit**

Fällig wird die Gewerbesteuer einen Monat nach Erteilung des Steuerbescheids, soweit sie nicht bereits durch Vorauszahlung ausgeglichen ist.

## **10. Vorauszahlungen**

Vorauszahlungstermine sind der 15. Februar, 15. Mai, 15. August und der 15. November eines jeden Jahres (§ 19 Abs. 1 S. 1 GewStG). Dies gilt auch bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr.

Grundsätzlich beträgt jede Vorauszahlung ein Viertel der Gewerbesteuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat, d.h. die Veranlagung, die sich auf den Erhebungszeitraum bezieht, der dem Vorauszahlungsjahr zeitlich am nächsten liegt (§ 19 Abs. 2 GewStG). Allerdings kann die Gemeinde die Vorauszahlungen der Gewerbesteuer an die voraussichtliche Höhe der tatsächlich anfallenden Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum anpassen (§ 19 Abs. 3 GewStG). Der Unter-

nehmer muss bei rückläufigen Gewinnerwartungen diesbezüglich einen Antrag auf Anpassung der Vorauszahlung bei der für die Gewerbesteuer zuständigen Gemeinde zu stellen. In Hamburg ist der Antrag an das zuständige Finanzamt zu stellen.

### **11. Gewerbesteuerzerlegung bei mehreren Betriebsstätten**

Der Steuermessbetrag ist in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen, wenn mehrere Betriebsstätten zur Ausführung desselben Gewerbes in mehreren Gemeinden unterhalten werden (§ 28 Abs. 1 S. 1 GewStG). Als Maßstab für die Zerlegung werden die Arbeitslöhne herangezogen (§ 29 GewStG). Dabei ist die Summe aller Arbeitslöhne zu bilden und diese ins Verhältnis mit den jeweiligen Summen der Arbeitslöhne in den einzelnen Betriebsstätten zu setzen. Dabei sind nur die im Erhebungszeitraum bezahlten Arbeitslöhne zu berücksichtigen. Die Arbeitslöhne sind auf volle 1000 – abzurunden.

Eine Zerlegung erfolgt ferner, wenn sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden erstreckt oder innerhalb des Erhebungszeitraums von einer Gemeinde in eine andere verlegt worden ist (§ 28 Abs. 1 S. 2 GewStG).

### **12. Einheitlicher Steuergegenstand bei mehreren Gewerbebetrieben**

Übt eine natürliche Person stehende Gewerbe in verschiedenen Gewerbebezügen aus, so ergibt sich die Frage, ob die unternehmerischen Tätigkeiten zusammengefasst oder getrennt zu betrachten sind. Alle unternehmerischen Tätigkeiten einer natürlichen Person hängen letztlich über die Person des einen Unternehmers zusammen. Dies bedeutet für sämtliche Tätigkeitsbereiche der Gewerbebetriebe eine einheitliche Leitung.

Die Feststellung einer zusammengefassten oder getrennten Betrachtung spielt eine Rolle für den Umgang mit der steuerlichen Verrechnung von Verlusten oder der Nutzung von Freibeträgen. Dabei genügt die Verbundenheit der gewerblichen Tätigkeit noch nicht, ob von einem einheitlichen Gewerbebetrieb auszugehen ist. Es kommt letztlich auf die Qualifizierung zu einem einheitlichen Steuergegenstand an. Dafür maßgebend sind die **objektiv vorliegenden Verhältnisse**, in denen die mehreren Gewerbebetriebe zueinander stehen. Der Wille des Unternehmers ist also nur insoweit von Bedeutung, als dieser in den tatsächlichen Verhältnissen seinen Ausdruck gefunden hat.

Ein Gewerbebetrieb ist als ein selbstständiger Steuergegenstand zu sehen, wenn die sachlichen Gegebenheiten des Betriebs eine von anderen sachlichen Gegebenheiten **unabhängige selbstständige Teilnahme am Wirtschaftsleben zulassen**. Grundlage dieser Entscheidung ist § 2 Abs. 1 S. 1 GewStG, wonach jedes stehende Gewerbe ein Steuergegenstand für sich ist.

Einen einheitlichen Steuergegenstand bilden Gewerbebetriebe, wenn sie **nach der Verkehrsauffassung** als Einheit (Gleichartigkeit der Tätigkeit) anzusehen sind. Dafür entscheidend ist, ob die einzelnen Betätigungen **wirtschaftlich, finanziell und organisatorisch** zusammenhängen. Dabei ist das Gesamtbild der Verhältnisse ausschlaggebend, so dass man durchaus von einem einheitlichen Gewerbebetrieb im Einzelfall ausgehen kann, wenn eine der Voraussetzungen fehlt.

**Folgende Kriterien gilt es zu prüfen:**

- **wirtschaftlicher Zusammenhang**  
Ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht bei mehreren Betätigungen im gleichen Gewerbebezweig, also bspw. beim Vertrieb gleicher Waren. Es genügt auch, wenn sich die gewerblichen Tätigkeiten wirtschaftlich ergänzen, so z.B. Vertrieb eigener Erzeugnisse mit artverwandtem Ladenverkauf. Entscheidend ist, dass Lieferanten- bzw. Kundenkreis einheitlich sind.
- **finanzieller Zusammenhang**  
Dieser ist bei einheitlicher Buch- und Kassenführung gegeben. Auch bei gemeinsamen Konten und Rechnungsformularen ist dieser Zusammenhang zu bejahen. In diesen Fällen ist gewährleistet, dass die Finanzierung der gewerblichen Tätigkeiten aus einer einheitlichen Quelle gespeist wird.
- **organisatorischer Zusammenhang**  
Dieser Zusammenhang ist zu bejahen, wenn die laufende Betriebsführung in denselben Räumen abgewickelt wird. Eine gewisse räumliche Nähe muss somit vorhanden sein. Die gegenseitige Aushilfe beim Bedarf von Einrichtungsgegenständen ist ebenfalls Indiz für eine einheitliche Betriebsstätte.
- **Auftreten im Geschäftsverkehr**  
Zu guter Letzt ist das äußere Erscheinungsbild der gewerblichen Betätigungen wichtig. Gemeinsame Anschrift, Telefonnummer oder Faxnummer, ein einheitliches Firmenschild, ein gemeinsamer Geschäftseingang etc. sind ebenfalls Indizien für einen einheitlichen Gewerbebetrieb.

**Beispiele:** Betreibt ein Unternehmer eine Schuhfabrik und außerdem einen Onlinehandel, ist jeder Gewerbebetrieb als selbstständiger Steuergegenstand anzusehen. Dies gilt auch dann, wenn sich die Betriebe in derselben Gemeinde befinden. Anders ist hingegen der Fall zu beurteilen, wenn die Gewerbebetriebe nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines einheitlichen Gewerbebetriebs anzusehen sind. Das wäre der Fall bei dem Zusammentreffen eines Cafés und einer Bäckerei oder bei einer Fleischerei und einer Speisewirtschaft in räumlicher Nähe und wesentlicher geschäftlicher Verknüpfung. Bei diesen Betrieben besteht dann eine dauernde, auf wesentlichen sachlichen Beziehungen beruhende Bindung.

**Konsequenz:** Gewerbesteuerliche Verrechenbarkeit von Gewinnen und Verlusten der einzelnen Bereiche für die unternehmerische Einheit; entsprechend kann der Gewerbesteuerfreibetrag nur einmal angerechnet werden

**Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an Ihre zuständige IHK.**

Trotz sorgfältiger Prüfung können wir für die Richtigkeit der Angaben keine Gewähr übernehmen. Bitte wenden Sie sich im Zweifelsfall an das für Sie zuständige Finanzamt.

**Stand:** Juli 2011

Quelle: Der Inhalt dieses Merkblattes wurde uns freundlicherweise zum größten Teil von der Handelskammer Hamburg zur Verfügung gestellt.