



Industrie- und Handelskammer
Chemnitz

MERKBLATT

Gewerbesteuer

Stand: März 2010

Ansprechpartner:

Frank Lange

Tel.:

(0371) 6900-1500

Fax:

(0371) 6900-191501

E-Mail:

lange@chemnitz.ihk.de

Marco Hietschold

Tel.:

(0371) 6900-1530

Fax:

(0371) 6900-191530

E-Mail:

hietschold@chemnitz.ihk.de

Hinweis:

Dieses Merkblatt wurde mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt. Ungeachtet dessen können wir keine Gewähr übernehmen und schließen deshalb jede Haftung im Zusammenhang mit der Nutzung des Merkblattes aus.
Evtl. Verweise und Links stellen keine Empfehlung der Kammer dar.

Inhalt

1. Allgemeines
2. Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag / Hinzurechnungen und Kürzungen
3. Freibetrag, Steuermesszahl und Steuermessbetrag
4. Hebesatz
5. Beispielrechnungen
6. Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer
7. Wegfall der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe
8. Gewerbeverluste / Verlustvortrag bei Gesellschafterwechsel (Mantelkauf)
9. Gewerbesteuerbescheid / Vorauszahlungen
10. Gewerbesteuerliche Zerlegung
11. Überblick altes Recht – neues Recht
12. Relatives Gewicht der Gewerbesteuer steigt
13. Relevanz der Gewerbesteuer für die organisationsrechtliche Zuordnung zur IHK

1. Allgemeines

Die Gewerbesteuer ist eine Realsteuer, die ausschließlich an das Besteuerungsobjekt (den Gewerbebetrieb), nicht aber an die persönlichen Verhältnisse des Steuerschuldners anknüpft. Die Gewerbesteuer wird - ebenso wie die Realsteuern Grundsteuer A und Grundsteuer B - von den Gemeinden erhoben, die in ihrer jährlichen Haushaltssatzung den Hebesatz bestimmen, der auf den bundeseinheitlich festgestellten Gewerbesteuermessbetrag anzuwenden ist.

Rechtsgrundlage für die Erhebung der Gewerbesteuer ist das Gewerbesteuergesetz (GewStG), das insbesondere im Zuge der zum 01.01.2008 in Kraft getretenen Unternehmenssteuerreform in einigen wesentlichen Punkten geändert wurde. Damit haben sich die Bemessungsgrundlage und das relative Gewicht der Gewerbesteuer erheblich gewandelt.

Jedes gewerblich tätige Unternehmen im Sinne von § 15 Absatz 2 Satz 1 Einkommensteuergesetz¹ und jeder Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (z.B. Kapitalgesellschaften) nach § 2 Absatz 2 Satz 1 GewStG² unterliegen der Gewerbesteuerpflicht.

Ausnahmen von der Gewerbesteuerpflicht dem Grunde nach hat der Gesetzgeber in § 3 GewStG explizit geregelt. Hierzu zählen u.a. Krankenhäuser, Altenheime, Pflegeheime, private Schulen sowie Bildungs- und Forschungseinrichtungen, bestimmte Unternehmens- und Kapitalbeteiligungsgesellschaften sowie von der Körperschaftsteuer befreite Genossenschaften.

Ob ein (gewerbesteuerpflichtiges) Unternehmen tatsächlich auch Gewerbesteuer zahlen muss, hängt von verschiedenen Faktoren ab, insbesondere von der Höhe der Bemessungsgrundlage und der Rechtsform, an die wiederum eine Freibetragsregelung für natürliche Personen und Personengesellschaften (Gewerbeertrag ≤ 24.500 €) anknüpft (§ 11 GewStG).

Wir schildern im Folgenden (2.-10.) die aktuelle Rechtslage nach der zum 01.01.2008 in Kraft getretenen Unternehmenssteuerreform und stellen abschließend (11.) wegen des aktuellen Interesses für die laufenden Festsetzungen bis einschließlich 2007 auch die alte Rechtslage nochmals im Überblick dar.

Durch das Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22.12.2009 (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) erfolgte u.a. nochmals eine Modifizierung einiger gewerbesteuerrechtlicher Regelungen mit Wirkung ab 2010.

¹ Eine selbständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, ist Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist. (§ 15 Abs. 2 S. 1 EStG)

² Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), Genossenschaften einschließlich Europäischer Genossenschaften sowie der Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit. (§ 2 Abs. 2 S. 1 GewStG)

2. Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag / Hinzurechnungen und Kürzungen

Die Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag (§ 6 GewStG).

Der Gewerbeertrag ist der (nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde) Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG), der um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) vermehrt und um Kürzungen (§ 9 GewStG) vermindert wird.³

Bei den Hinzurechnungen nach § 8 GewStG handelt es sich um Beträge, die bei der Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb abgesetzt worden sind. Sie sind im Gesetz abschließend aufgezählt.

Die wichtigsten Hinzurechnungen sind:

1. 25 % sämtlicher anfallender Zinsaufwendungen, Renten, dauernder Lasten und Gewinnanteile stiller Gesellschafter,
2. 25 % der folgenden pauschalierten Finanzierungsanteile:
 - 25 % der Lizenzen und Konzessionen,
 - 20 % der Mieten, Pachten und Leasingraten bei beweglichem Anlagevermögen,
 - 50 % der Mieten, Pachten und Leasingraten bei unbeweglichem Anlagevermögen.⁴Für die genannten Finanzierungsanteile gilt ein Freibetrag von insgesamt 100.000 €.
3. steuerbefreite, sogenannte Streubesitzdividenden, wenn die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft weniger als 15 % beträgt,
4. Spenden im Sinne von § 9 Absatz 1 Nr. 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG).

Skonti, Boni und Rabatte im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit sowie Vertriebslizenzen sind weiterhin von der Hinzurechnung ausgenommen.

Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen wird um die in § 9 GewStG abschließend aufgezählten Kürzungssachverhalte vermindert.

Die wichtigsten Kürzungen sind:

- 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes (seit 01.01.2008 nur dann, wenn der Grundbesitz nicht grundsteuerbefreit ist),
- Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft (oHG), einer Kommanditgesellschaft (KG) oder einer anderen Gesellschaft soweit die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind und die Gewinnanteile bei der Gewinnermittlung berücksichtigt wurden.

³ Zum Gewerbeertrag gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe

- des Betriebs oder eines Teilbetriebs einer Mitunternehmerschaft,
- des Anteils eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs einer Mitunternehmerschaft anzusehen ist,
- des Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt. (§ 7 Satz 2 GewStG)

⁴ Das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 sah hier zunächst einen Ansatz von 75 % vor, der im Jahressteuergesetz 2008 dann auf 65 % abgesenkt wurde. Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz erfolgte mit Wirkung ab 2010 schließlich eine Absenkung auf 50 %.

3. Freibetrag, Steuermesszahl und Steuermessbetrag

Der aus dem Gewinn aus Gewerbebetrieb zuzüglich der Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und abzüglich der Kürzungen (§ 9 GewStG) ermittelte Gewerbeertrag wird durch das Finanzamt festgestellt und auf volle 100 € nach unten abgerundet.

Für natürliche Personen und Personengesellschaften erfolgt zudem eine Kürzung in Höhe eines Freibetrages von 24.500 €, Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts sowie bestimmte Vereine haben einen Freibetrag von 3.900 € (§ 11 Absatz 1 GewStG). Es wird auf die entsprechende Detailregelung im Gesetzestext verwiesen.

Kapitalgesellschaften (wie die Gesellschaft mit beschränkter Haftung und die Aktiengesellschaft) erhalten keinen Freibetrag.

Der nach Abzug des Freibetrages verbleibende Gewerbeertrag wird mit der (seit 01.01.2008 einheitlichen) Steuermesszahl von 3,5 % multipliziert (§ 11 Absatz 2 GewStG).⁵

Im Ergebnis erhält man den Steuermessbetrag. Dieser wird nach Ablauf des Erhebungszeitraums (Kalenderjahr) durch das Finanzamt festgesetzt (§ 14 GewStG).⁶ Darüber ergeht ein Festsetzungsbescheid, der sodann die Grundlage für die von der Gemeinde durchgeführte Gewerbesteuererhebung bildet.

4. Hebesatz

Stehende Gewerbebetriebe⁷ unterliegen der Gewerbesteuer in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte zur Ausübung des Gewerbes unterhalten wird (§ 4 Absatz 1 Satz 1 GewStG). (Befinden sich Betriebsstätten desselben Gewerbebetriebs in mehreren Gemeinden oder erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, so wird die Gewerbesteuer in jeder Gemeinde nach dem Teil des Steuermessbetrags erhoben, der auf sie entfällt).⁸

⁵ Die für Erhebungszeiträume bis einschließlich 2007 geltende, frühere Rechtslage kannte für natürliche Personen und Personengesellschaften wie folgt gestaffelte Steuermesszahlen:

für die ersten 12.000 € (Gewerbeertrag): 1 %,
für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 2 %,
für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 3 %,
für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 4 %,
für alle weiteren Beträge: 5 %.

Für andere Gewerbebetriebe, vornehmlich also für Kapitalgesellschaften, belief sich die Steuermesszahl auf einheitlich 5,0 %.

Der Wegfall des natürlichen Personen und Personengesellschaften begünstigenden Bereichs der Steuermesszahlstaffelung soll durch die im Zuge der Unternehmensteuerreform vorgenommene Erhöhung des Anrechnungsfaktors des festgesetzten Steuermessbetrages vom 1,8-fachen auf das 3,8-fache kompensiert werden. Sie hierzu auch 6.

⁶ Besteht die Gewerbesteuerpflicht nicht während des gesamten Kalenderjahres, so ist der Zeitraum der Steuerpflicht maßgeblich (abgekürzter Erhebungszeitraum gemäß § 14 Satz 3 GewStG).

⁷ Auch Reisegewerbebetreibende unterliegen der Gewerbesteuerpflicht (§ 35 a Absatz 1 GewStG); hebeberechtigt ist insoweit die Gemeinde, in der sich der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit befindet (§ 35 a Absatz 3 GewStG).

⁸ § 4 Absatz 1 Satz 2 GewStG; siehe hierzu auch 10.

Die insoweit heheberechtigte Kommune bestimmt im Rahmen ihrer Selbstverwaltung die Höhe des Hebesatzes für die Gewerbesteuer. Dieser (zwischen den Gemeinden durchaus variierende, innerhalb der Gemeinde aber einheitliche) Hebesatz wird mit dem Steuermessbetrag multipliziert; man erhält im Ergebnis die Höhe der festzusetzenden Gewerbesteuer (§ 16 Abs. 1 GewStG).

Die Gemeinde kann den (gemäß geltender Rechtslage mindestens 200 % betragenden)⁹ Hebesatz für ein Kalenderjahr oder für mehrere Kalenderjahre festlegen. Die in der Haushaltssatzung erfolgende Festsetzung bzw. Änderung des Hebesatzes ist prinzipiell bis zum 30.6. des laufenden Jahres/Erhebungszeitraums möglich; danach kann lediglich noch eine Absenkung erfolgen.¹⁰

Die Gewerbesteuerhebesätze der drei größten Städte in Südwestsachsen lauten wie folgt:

	GewSt-Hebesatz 2007	GewSt-Hebesatz 2008	GewSt-Hebesatz 2009
Chemnitz	450 %	450 %	450 %
Plauen	420 %	420 %	420 %
Zwickau	450 %	450 %	450 %

Die Hebesätze der 34 größten Gemeinden Südwestsachsens (und ihre Entwicklung und Einordnung im regionalen Kontext) finden sich in unserer jährlichen Veröffentlichung zu den Kommunalfinanzen im IHK-Bezirk, die auch im Internet abrufbar ist unter:

http://www.chemnitz.ihk24.de/produktmarken/standortpolitik/Zahlen_und_Fakten/Zur_Region_Suedwestsachsen/index.jsp

Informationen zu den Hebesätzen kleinerer südwestsächsischer Gemeinden (Einwohnerzahl < 10.000) übermitteln wir gern auf Anfrage.

Die Realsteuerhebesätze aller deutschen Städte mit mehr als 50.000 Einwohnern finden sich in der Internet-Präsentation des Deutschen Industrie- und Handelskammertages unter:

<http://www.dihk.de>

Informationen zu den Hebesätzen kleinerer Gemeinden halten grundsätzlich die Industrie- und Handelskammern vor und sind zudem auch entgeltlich beim Statistischen Bundesamt (<http://www.destatis.de>) erhältlich.

Die Industrie- und Handelskammer Chemnitz hat angesichts eines in der Region gegenwärtig überdurchschnittlich hohen Niveaus der Gewerbesteuerhebesätze wiederholt Hebesatzsenkungen gefordert.

⁹ § 16 Absatz 4 Satz 2 GewStG

¹⁰ § 16 Absatz 3 GewStG

5. Beispielrechnungen

Wir wollen im Folgenden einige einfache Beispielrechnungen präsentieren, um die Gewerbesteuerbelastungen (nach der neuen Rechtslage) in Abhängigkeit der Unternehmensrechtsform sowie des Hebesatzes zu zeigen. Auf diese Weise sollen auch die vorstehenden, verbalen Ausführungen anschaulicher werden.

a) Einzelunternehmen oder Personengesellschaft mit einem Gewerbeertrag von 50.000 €¹¹

Gewerbeertrag		50.000,00 €
Freibetrag	./.	<u>24.500,00 €</u>
korrigierter Gewerbeertrag		25.500,00 €

Multiplikation mit Steuermesszahl 3,5 %
= Gewerbesteuermessbetrag 892,50 €

Multiplikation mit Hebesatz (Chemnitz, Zwickau 450 %)
= Gewerbesteuer 4.016,25 €

[alternativ: Multiplikation mit Hebesatz (Plauen 420 %)
= Gewerbesteuer 3.748,50 €]

[alternativ: Multiplikation mit Hebesatz (kleinere Gemeinde 380 %)
= Gewerbesteuer 3.391,50 €]

b) Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) mit einem Gewerbeertrag von 50.000 €

Gewerbeertrag	50.000,00 €
---------------	-------------

Multiplikation mit Steuermesszahl 3,5 %
= Gewerbesteuermessbetrag 1.750,00 €

Multiplikation mit Hebesatz (Chemnitz, Zwickau 450 %)
= Gewerbesteuer 7.875,00 €

[alternativ: Multiplikation mit Hebesatz (Plauen 420 %)
= Gewerbesteuer 7.350,00 €]

[alternativ: Multiplikation mit Hebesatz (kleinere Gemeinde 380 %)
= Gewerbesteuer 6.650,00 €]

¹¹ Hinsichtlich der hier ergänzend zu berücksichtigenden Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer wird auf 6. verwiesen.

6. Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

Das Einkommensteuerrecht kennt eine Steuerermäßigung für natürliche Personen und Personengesellschaften mit gewerblichen Einkünften in Höhe des 3,8-fachen des für den jeweiligen Erhebungszeitraum festgesetzten Gewerbesteuermessbetrages (§ 35 Absatz 1 Nr. 1 EStG).¹² Insoweit ist also eine Anrechnung der Gewerbesteuerzahlung auf die Einkommensteuerschuld für Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit eine Entlastung des Steuerpflichtigen möglich.

Dies soll anhand des folgenden Beispiels illustriert werden:

Einzelunternehmen mit einem Gewerbeertrag von 50.000 €

Gewerbeertrag		50.000,00 €
Freibetrag	./.	<u>24.500,00 €</u>
korrigierter Gewerbeertrag		25.500,00 €

Multiplikation mit Steuermesszahl 3,5 %

= Gewerbesteuermessbetrag 892,50 €

Multiplikation mit Hebesatz (Chemnitz, Zwickau 450 %)

= Gewerbesteuer 4.016,25 €

./.

Pauschaler Anrechnungsbetrag

[3,8 x Gewerbesteuermessbetrag (892,50 €)] 3.391,50 €

verbleibende, endgültige Gewerbesteuerbelastung 624,75 €

alternativ:

Multiplikation mit Hebesatz (Plauen 420 %)

= Gewerbesteuer 3.748,50 €

./.

Pauschaler Anrechnungsbetrag

[3,8 x Gewerbesteuermessbetrag (892,50 €)] 3.391,50 €

verbleibende, endgültige Gewerbesteuerbelastung 357,00 €

alternativ:

Multiplikation mit Hebesatz (kleinere Gemeinde 380 %)

= Gewerbesteuer 3.391,50 €

./.

Pauschaler Anrechnungsbetrag

[3,8 x Gewerbesteuermessbetrag (892,50 €)] 3.391,50 €

verbleibende, endgültige Gewerbesteuerbelastung 0,00 €

¹² Die bis 2007 geltende Rechtslage sah eine Anrechnung in Höhe des 1,8-fachen vor. Die Erhöhung der Anrechnung soll primär die durch den Wegfall der Steuermesszahlstaffelung für natürliche Personen und Personengesellschaften eintretende Mehrbelastung kompensieren. Siehe hierzu auch 3.

Die vorstehende Beispielrechnung zeigt, dass bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 380 % (unter Berücksichtigung des Solidaritätszuschlages: 400 %) die Gewerbesteuerbelastung auf 0,00 € sinkt, da diese dann vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Allerdings ist zu beachten, dass von dieser Anrechnung ausschließlich Personenunternehmen¹³ profitieren können und auch diese nur insoweit sie über entsprechendes Anrechnungspotential verfügen. Das ist jedoch gerade bei Unternehmen mit geringen und schwankenden Gewinnen oft nicht der Fall, da hier die Gewerbesteuerschuld auf Grund der bei der Gewerbeertragsermittlung zu berücksichtigenden, gewinnunabhängigen Hinzurechnungen die Einkommensteuerschuld übersteigen kann.

Zudem ist ein Vor- u./o. Rücktrag nicht genutzten Anrechnungsvolumens bisher nicht möglich.

Aus diesen Gründen ist dem zuweilen von Seiten der Politik vorgebrachten Argument, viele Unternehmen hätten auf Grund der Anrechnungsmöglichkeit kaum mehr nennenswerte Gewerbesteuerbelastungen, mit großer Vorsicht zu begegnen. Die IHK-Organisation hat auf diese Problematik in zahlreichen Stellungnahmen und Veröffentlichungen hingewiesen.

Wegen des zeitlichen Auseinanderfallens sollten alle Personenunternehmen, die anrechnen können, ggf. zeitnah einen (gegenwärtig formlosen) Antrag auf Anpassung ihrer Einkommensteuervorauszahlung (um den Betrag der anrechenbaren Gewerbesteuer) beim zuständigen Finanzamt stellen.

7. Wegfall der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe

Sowohl für Personenunternehmen als auch für Kapitalgesellschaften entfällt die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe mit der zum 01.01.2008 in Kraft getretenen Unternehmensteuerreform. Die insoweit eintretende Erhöhung der Bemessungsgrundlage soll nach der Intention des Gesetzgebers durch die (für Kapitalgesellschaften und teilweise auch für Personenunternehmen relevante) Absenkung der Gewerbesteuermesszahl von 5 % auf 3,5 % kompensiert werden.

Der Wegfall der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe gilt erstmals für Erhebungszeiträume, die nach dem 31.12.2007 enden.

Relevant für den Wegfall der Abzugsfähigkeit ist zudem nicht der Veranlagungszeitraum, für den die Gewerbesteuer gezahlt wird, sondern der Festsetzungszeitpunkt. Für Gewerbesteuer die vor dem 31.12.2007 festgesetzt, aber erst danach gezahlt wird, blieb auch in 2008 noch die Abzugsfähigkeit gewährleistet.

Bei abweichendem Wirtschaftsjahr mussten die Änderungen erstmals in den Wirtschaftsjahren beachtet werden, die vor dem 01.01.2008 begannen und in 2008 endeten. Insoweit kam der Wegfall der Abzugsfähigkeit auch schon in dem im Kalenderjahr 2007 begonnenen Wirtschaftsjahr zum Tragen. Die für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 in 2008 festgesetzte Gewerbesteuer war bzw. ist somit nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig.

¹³ Die weit verbreiteten Gesellschaften mit beschränkter Haftung können beispielsweise nicht anrechnen.

8. Gewerbeverluste / Verlustvortrag bei Gesellschafterwechsel (Mantelkauf)

Werden bei der gewerblichen Tätigkeit Verluste realisiert (Gewerbeverluste), so sind diese grundsätzlich als Kürzungsbeträge von den in den Folgejahren erzielten positiven Gewerbeerträgen abzugsfähig. Man spricht insoweit auch vom Verlustvortrag.

Der aktuelle Gewerbeertrag wird damit um (noch nicht berücksichtigte) Gewerbeverluste früherer Erhebungszeiträume, seit 2004 höchstens jedoch um einen Betrag von 1 Mio. € vermindert (§ 10 a GewStG).

Ein Rücktrag von Verlusten ist bei der Gewerbesteuer nicht zulässig.

Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 ging ein Verlustvortrag bei Kapitalgesellschaften anteilig unter, und zwar

- in Höhe von bis zu 50 % bei einem Anteilserwerb (Gesellschafterwechsel bzw. Mantelkauf) von mehr als 25 % innerhalb von 5 Jahren,
- in voller Höhe bei einem Anteilserwerb (Gesellschafterwechsel bzw. Mantelkauf) von mehr als 50 % innerhalb von 5 Jahren.

Mit dieser Regelung sollte dem Missbrauch von Mantelkäufen, der einzig in der Übernahme fremder Verlustvorträge bestehen konnte, Einhalt geboten werden. Allerdings wirkte sich die Neuregelung zugleich auch nachteilig in Sanierungsfällen aus, da für einen Erwerb dieser Unternehmen, die in der Regel über Verlustvorträge verfügen, nunmehr kaum noch ein Anreiz besteht.

Daher nahm der Gesetzgeber 2009 im Zeichen der Wirtschaftskrise eine (zunächst bis 01.01.2010 befristete, mithin für 2008 und 2009 geltende) Änderung¹⁴ dahingehend vor, dass der Beteiligungserwerb zu Sanierungszwecken nicht zum Untergang des Verlustvortrages führt. Insoweit gelten als Sanierung Maßnahmen zur Verhinderung oder Beseitigung der Zahlungsunfähigkeit oder der Überschuldung, die zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten. Letzteres ist dann der Fall, wenn eine Betriebsvereinbarung zur Sicherung von Arbeitsplätzen befolgt wird, in den folgenden 5 Jahren 80 % der Lohnsumme beibehalten werden oder dem Unternehmen wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird.

Durch das zum 01.01.2010 in Kraft getretene Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde die Befristungsregelung in eine unbefristete Regelung umgewandelt sowie zudem ferner eine Konzernklausel (Erhalt von Verlustvorträgen bei bestimmten konzerninternen Umstrukturierungen) sowie eine Verschonungsklausel für stille Reserven (Erhalt von Verlustvorträgen in Höhe der stillen Reserven) eingeführt.¹⁵

¹⁴ § 34 Abs. 7 c KStG iVm 8 c Absatz 1 KStG

¹⁵ Vgl. § 8 c Absatz 1 S. 5 und 6 ff. KStG

9. Gewerbesteuerbescheid / Vorauszahlungen

Für die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen sowie die Festsetzung des (Gewerbe-) Steuermessbetrages und den Erlass des (Gewerbe-)Steuermessbescheides ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich der Gewerbebetrieb befindet.

Der vom Finanzamt erlassene Gewerbesteuermessbescheid ist der Grundlagenbescheid für den von der (Betriebs-)Gemeinde auszufertigenden Gewerbesteuerbescheid. Es wird insoweit auf unsere Ausführungen zu 3., 4. und 5. verwiesen.

Die Gewerbesteuer ist in der Regel einen Monat nach Erteilung des (kommunalen) Steuerbescheides zahlbar, soweit sie nicht bereits durch Vorauszahlungen ausgeglichen wurde.

Gemäß § 19 GewStG werden Gewerbesteuervorauszahlungen in Höhe eines Viertels der im Zuge der vorangegangenen Veranlagung festgesetzten Steuer erhoben, und zwar regulär zu folgenden Terminen:

15. Februar,
15. Mai,
15. August,
15. November.

Die Gemeinde kann die Gewerbesteuervorauszahlungen (bis zum Ende des 15. auf den Erhebungszeitraum folgenden Kalendermonats) anpassen.

Das Finanzamt kann (bis zum Ende des 15. auf den Erhebungszeitraum folgenden Kalendermonats) zu Vorauszahlungszwecken den Steuermessbetrag festsetzen, der sich voraussichtlich ergeben wird. An diese Festsetzung ist die Kommune bei der Anpassung der Vorauszahlungen gebunden.

Die Gewerbesteuervorauszahlung wird auf den nächsten vollen Euro-Betrag nach unten abgerundet; sie wird grundsätzlich nur dann erhoben, wenn sie mindestens 50 € beträgt (§ 19 Absatz 5 GewStG).

Die für den jeweiligen Erhebungszeitraum entrichteten Vorauszahlungen werden auf die (abschließend) festgesetzte Steuerschuld angerechnet (§ 20 Absatz 1 GewStG).

Ist die Steuerschuld größer als die Summe der entsprechenden Vorauszahlungen, wird der Unterschiedsbetrag nachgefordert und ist im Regelfall innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuer(festsetzungs-)bescheides zu entrichten (Abschlusszahlung; § 20 Absatz 2 GewStG).

Ist die Steuerschuld kleiner als die Summe der entsprechenden Vorauszahlungen, wird der Unterschiedsbetrag nach Bekanntgabe des Steuer(festsetzungs-)bescheides durch Aufrechnung oder Zurückzahlung ausgeglichen (§ 20 Absatz 3 GewStG).

10. Gewerbesteuerliche Zerlegung

Werden Betriebsstätten zur Ausübung des Gewerbes in mehreren Gemeinden unterhalten, so ist der (Gewerbe-)Steuermessbetrag in die auf die jeweiligen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen. Das gilt auch dann, wenn sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden erstreckt oder innerhalb des Erhebungszeitraums von einer Gemeinde in eine andere verlegt wurde (§ 28 Absatz 1 GewStG).

Ausnahmen von der Zerlegung bestehen (gemäß § 28 Absatz 2 GewStG) für

- Verkehrsunternehmen, soweit diese in der betreffenden Gemeinde ausschließlich Gleisanlagen unterhalten,
- Anlagen zur bloßen Weiterleitung fester, flüssiger oder gasförmiger Stoffe, soweit in der betreffenden Gemeinde keine Abgabe dieser Stoffe erfolgt,
- Bergbauunternehmen ohne oberirdische Anlagen.

Die genannten Ausnahmen gelten dann nicht, wenn dadurch auf keine Kommune ein Zerlegungsanteil mehr entfiel.

Maßstab für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages ist das Verhältnis der Arbeitslöhne aller Betriebsgemeinden zu den Arbeitslöhnen der jeweiligen Betriebsgemeinde (im Erhebungszeitraum). Bei der Ermittlung der Verhältniszahlen werden die Arbeitslöhne auf volle 1.000 € abgerundet (§ 29 GewStG).

Hinsichtlich der für die Zerlegung maßgeblichen Definition des Begriffs der Arbeitslöhne wird auf § 31 GewStG in Verbindung mit § 19 Absatz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz verwiesen.

Führt die Zerlegung nach dem Kriterium der Arbeitslöhne zu einem offenbar unbilligen Ergebnis,¹⁶ so ist nach einem anderen Maßstab zu zerlegen, der den tatsächlichen Verhältnissen besser entspricht (§ 33 Absatz 1 GewStG).

Übersteigt der Gewerbesteuermessbetrag insgesamt 10 € nicht, so ist er in voller Höhe der Gemeinde zuzuweisen, in der sich die Geschäftsleitung befindet. Befindet sich die Geschäftsleitung im Ausland, so ist der Steuermessbetrag der (Inland-)Gemeinde mit der wirtschaftlich bedeutendsten Betriebsstätte zuzuweisen (§ 34 Absatz 1 GewStG).

Ist der Gewerbesteuermessbetrag insgesamt zwar größer als 10 €, übersteigt jedoch der Zerlegungsanteil für eine Gemeinde 10 € nicht, so ist dieser Anteil dann wiederum der Betriebsgemeinde zuzuweisen, in der sich die Geschäftsleitung befindet (§ 3 Absatz 2 GewStG).

Es ist allerdings zu beachten, dass auch in diesen Fällen die betreffenden Betriebsgemeinden weiterhin in der Zerlegungserklärung erfasst werden, da auch ein Zerlegungsanteil von 0 € steuerlichen Tatbestandscharakter hat.

Insoweit sollte konsequenterweise immer auch ein Gewerbesteuermessbetrag von 0 € zerlegt werden, wenn die o.g. Voraussetzungen für die gewerbesteuerliche Zerlegung erfüllt sind.

¹⁶ Entsprechend den Gewerbesteuerrichtlinien ist ein solches unbilliges Ergebnis in der Regel nur dann gegeben, wenn der Gemeinde durch die Betriebsstätte wesentliche Lasten erwachsen, indes jedoch kein Zerlegungsanteil zu ermitteln ist.

11. Überblick altes Recht – neues Recht

Im Folgenden wollen wir die wesentlichen Aussagen von 2. und 3. sowie 6. und 7. hinsichtlich der Änderungen nochmals kurz überblickartig darstellen. Es ist zu beachten, dass wir uns wiederum nur auf die gewerbesteuerlich relevanten Sachverhalte beschränken müssen und insoweit natürlich keine Gesamtschau der Unternehmensteuerreform, zu der beispielsweise auch die gegenwärtig ebenfalls wieder diskutierte Zinsschrankenregelung zählt, geben können.

- grundsätzliche Änderungen:

	Rechtslage bis 31.12.2007	Rechtslage ab 01.01.2008
Gewerbesteuermesszahl bei Kapitalgesellschaften	5 %	3,5 %
Messzahlstaffelung bei Personenunternehmen	ja - für die ersten 12.000 € (Gewerbeertrag): 1 %, - für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 2 %, - für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 3 %, - für die weiteren 12.000 € (Gewerbeertrag): 4 %, - für alle weiteren Beträge: 5 %.	nein einheitlich 3,5 %
Freibetrag bei Personenunternehmen	ja (24.500 €)	ja (24.500 €)
Anrechnungsfaktor der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer bei Personenunternehmen	1,8	3,8
Betriebsausgabenabzug	ja	nein

- Änderungen bei den Hinzurechnungen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage (Gewerbeertrag):

	Rechtslage bis 31.12.2007	Rechtslage ab 01.01.2008
Entgelte für Zinsen	Hinzurechnung von 50 % der Dauerschuldzinsen	Hinzurechnung von 25 % aller Zinsen
Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	Hinzurechnung der gesamten Aufwendungen (100 %), wenn diese nicht beim Empfänger versteuert wurden	Hinzurechnung von 25 % der gesamten Aufwendungen
Mieten, Pachten, Leasingraten	50 % der Mieten und Pachten für die Benutzung der - nicht im Grundbesitz stehenden - Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen; Ausnahmen: - soweit Miet- und Pachtzinsen bereits beim Vermieter oder Verpächter zur Gewerbesteuer herangezogen werden - soweit bei Vermietung oder Verpachtung eines Betriebs oder Betriebsteils der Betrag der Miet- oder Pachtzinsen 125.000 € nicht übersteigt	Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils in Höhe von 25 % bei beweglichen Wirtschaftsgütern mit einem Finanzierungsanteil von 20 % Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils in Höhe von 25 % bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern mit einem Finanzierungsanteil von 50 % (in 2008 und 2009: 65 %)
Lizenzen, Konzessionen	keine Hinzurechnung	Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils in Höhe von 25 % bei beweglichen Wirtschaftsgütern mit einem Finanzierungsanteil von 25 %; Ausnahme: Vertriebslizenzen u.a.
Freibetrag für Hinzurechnungen	kein Freibetrag	Freibetrag von 100.000 € für die Summe der Finanzierungsanteile

12. Relatives Gewicht der Gewerbesteuer steigt

Im Zuge der zum 01.01.2008 in Kraft getretenen Unternehmensteuerreform wurde u.a. der Körperschaftsteuersatz von 25 % auf 15 % gesenkt; es änderten sich zudem die unter 2. bzw. 11. dargestellten, eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer bewirkenden Sachverhalte. Infolge dessen stieg das relative Gewicht der Gewerbesteuer für die Unternehmen an, wie die folgende Grafik zeigt.

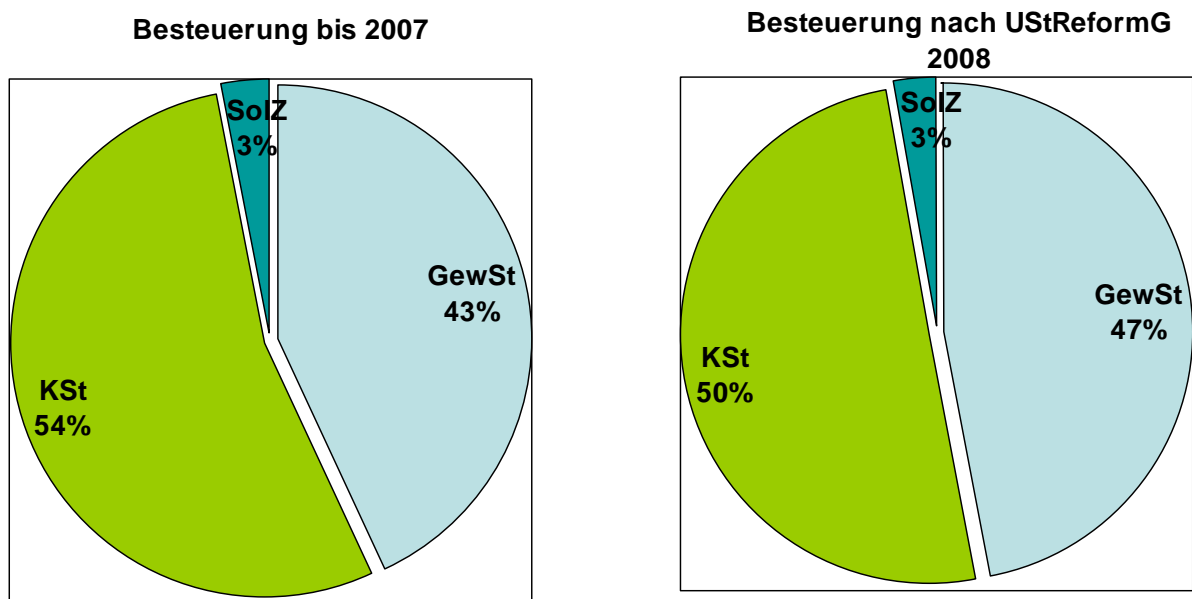


Abbildung. Relatives Gewicht der Gewerbe- und Körperschaftsteuer vor und nach der Unternehmensteuerreform bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 %
(Quelle: IHK Berlin 2008, DIHK 2009)

Entsprechend unserer Ausführungen zu 4. und 6. ist die Höhe der individuellen Steuerbelastung natürlich maßgeblich vom Gewerbesteuerhebesatz der jeweiligen Kommune abhängig. Dieser gewinnt nunmehr angesichts der o.g. Gewichtverschiebung als Standortfaktor an Bedeutung. Ein geringes Hebesatzniveau wird somit - bei ansonsten unveränderten Bedingungen - zum Standort- bzw. Wettbewerbsvorteil.

Eine gute Darstellung zum gestiegenen Gewicht der Gewerbesteuer und ihrer Relevanz als Standortfaktor findet sich in einem Positionspapier der IHK Berlin mit dem Titel „Gewerbesteuer als Standortfaktor“ (Stand: Juni 2008; kostenlos abrufbar unter: http://www.berlin.ihk24.de/produktmarken/recht_und_fair_play/anlagen/_download/Positionspapier_Gewerbesteuerinitiative.pdf).

13. Relevanz der Gewerbesteuer für die organisationsrechtliche Zuordnung zur IHK

Der Gesetzgeber hat bei der Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern bewusst eine Verknüpfung mit dem Gewerbesteuerrecht hergestellt. Insoweit ist für die Bestimmung der IHK-Mitgliedschaft die sogenannte objektive Gewerbesteuerpflicht maßgeblich.

§ 2 Absatz 1 IHKG¹⁷ lautet:

„Zur Industrie- und Handelskammer gehören, sofern sie zur Gewerbesteuer veranlagt sind, natürliche Personen, Handelsgesellschaften, andere Personenmehrheiten und juristische Personen des privaten und des öffentlichen Rechts, welche im Bezirk der Industrie- und Handelskammer eine Betriebsstätte unterhalten (Kammerzugehörige).“

Damit gehören alle gewerblich tätigen Unternehmen, mit Ausnahme der ausschließlich vollhandwerklichen Betriebe,¹⁸ der IHK an. Das pauschale Anknüpfungskriterium der Gewerbesteuerveranlagung wurde vom Gesetzgeber bewusst gewählt, um alle gewerblichen Unternehmen erfassen zu können und damit gleich zu behandeln. Es kommt insoweit auch nicht darauf an, ob tatsächlich Gewerbesteuer gezahlt wird, sondern nur, ob dem Grunde nach die Gewerbesteuerpflicht besteht. Hierzu verweisen wir auf unsere Ausführungen zu 1.

Für die IHK ist daher immer die Entscheidung des Finanzamtes über die Einkunftserzielungsart, insbesondere hinsichtlich der Qualifizierung der Einkünfte als solche aus gewerblicher Tätigkeit, maßgeblich. Dies gilt auch dann, wenn Abgrenzungsentscheidungen zur freiberuflichen Tätigkeit (§ 18 Einkommensteuergesetz) getroffen werden bzw. wenn die Gewerbesteuerpflicht letztlich nur durch die Rechtsformwahl begründet wird (z.B. bei Freiberufler-GmbH's, landwirtschaftlichen GmbH's und Aktiengesellschaften oder vermögensverwaltenden GmbH's).

Gewersteuerbefreite Unternehmen (Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime, private Schulen sowie Bildungs- und Forschungseinrichtungen) sind - auch dann, wenn sie in der Rechtsform von Kapitalgesellschaften betrieben werden - auf Grund von § 3 GewStG in der Regel nicht gewerbesteuerpflichtig und gehören folglich auch nicht der IHK an.

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden, Zweckverbände) unterhalten zuweilen sogenannte Betriebe gewerblicher Art, d.h. Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben (ohne jedoch über eine eigene Rechtspersönlichkeit zu verfügen). Soweit es sich dabei um gewerbesteuerpflichtige Eigenbetriebe der kommunalen Gebietskörperschaften handelt, sind diese nicht kraft Gesetzes kammerzugehörig, können aber nach § 2 Absatz 5 IHKG der IHK beitreten.

¹⁷ Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern vom 18. Dezember 1956 (BGBl. I S. 920), zuletzt geändert durch Artikel 7 des Vierten Gesetzes zur Änderung verfahrensrechtlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2008 (BGBl. I, S. 2418)

¹⁸ Ausnahme: § 2 Absatz 3 IHKG; Die betreffende Unternehmen gehören stattdessen der Handwerkskammer an.

Darüber hinaus unterhalten eingetragene Vereine nicht selten wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und unterliegen im Rahmen dieser dann auch der Gewerbesteuerpflicht, wobei hier regelmäßig eine IHK-Zugehörigkeit begründet wird.

Da die gewerberechtliche Anzeigepflicht nach § 14 Gewerbeordnung nicht durchweg deckungsgleich mit der steuerlichen Bewertung ist,¹⁹ es jedoch vor allem auf letztere ankommt, sollten Sie sich bei Fragen zur Gewerbesteuerpflicht direkt an Ihr Finanzamt wenden. Auskünfte zur allgemeinen Orientierung, etwa nach Maßgabe der vorliegenden Rechtsprechung, erhalten Sie selbstverständlich auch bei Ihrer IHK.

¹⁹ Beispielsweise besteht für bestimmte Versicherungsunternehmen keine gewerberechtliche Anzeigepflicht, deren Tätigkeit wird jedoch durch das Finanzamt eindeutig als gewerblich eingestuft.