



Merkblatt Gewerbesteuer

Mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Gewerbesteuer zum 1.1.2008 grundlegend geändert. Dieses Merkblatt erläutert die wichtigsten Elemente der Gewerbesteuer.

1. Allgemeines

Die Gewerbesteuer ist eine kommunale Ertragsteuer mit Objektsteuerelementen. Die Gemeinden sind dazu berechtigt, sie zu erheben. In Deutschland machen alle Gemeinden davon Gebrauch. Die Gemeinden legen jährlich den Gewerbesteuerhebesatz auf den bundeseinheitlichen Steuermessbetrag (§ 11 GewStG) fest, er beträgt bundesdurchschnittlich 391 Prozent (2006). Der Gewerbesteuer unterliegt jedes gewerbliche Unternehmen i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG und jede Kapitalgesellschaft.

2. Gewerbeertrag

Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des EStG oder des KStG zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt und vermindert um bestimmte Hinzurechnungen und Kürzungen nach dem Gewerbesteuergesetz.

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

1. sämtliche anfallenden Zinsaufwendungen, Renten, dauernde Lasten und Gewinnanteile stiller Gesellschafter in Höhe von 25 %,
2. die folgenden pauschalierten Finanzierungsanteile in Höhe von 25 %:
 - 25 Prozent der Lizenzen und Konzessionen
 - Mieten, Pachten und Leasingraten
 - o 20 Prozent bei beweglichen Anlagevermögen,
 - o 65 % bei unbeweglichen Vermögen¹.
3. die steuerbefreiten sog. Streubesitzdividenden, wenn die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft weniger als 15 % beträgt,
4. Spenden im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG.

Skonti, Boni und Rabatte im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit sowie Vertriebslizenzen sind von der Hinzurechnung weiterhin ausgenommen. Um den Mittelstand zu schonen wurde ein Freibetrag von 100.000 Euro für die Summe der Finanzierungsanteile (2.) eingeführt.

¹ Durch das Jahressteuergesetz 2008 erfolgte eine Absenkung des pauschalen Finanzierungsanteils von 75 % (Unternehmensteuerreformgesetz 2008) auf 65 %. Die Neuregelung ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2008 anwendbar.

Die **wichtigsten Kürzungen** sind (§ 9 GewStG):

- 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes.
Ab dem 1.1.2008 darf eine Kürzung nur dann erfolgen, wenn der Grundbesitz nicht von der Grundsteuer befreit ist.
- Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft.

3. Freibetrag (§ 11 GewStG):

Der auf 100 Euro abgerundete Gewerbeertrag ist:

- bei natürlichen Personen und Personengesellschaften um einen Freibetrag von 24.500 Euro,
- bei bestimmten sonstigen juristischen Personen, zum Beispiel rechtsfähigen Vereinen, um einen Freibetrag von 3.900 Euro,
- höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags, zu kürzen.
- Kapitalgesellschaften erhalten keinen Freibetrag.

4. Steuermesszahl, Steuermessbetrag (§ 11 GewStG):

Der nach Abzug des Freibetrages verbleibende Gewerbeertrag ergibt nach Multiplikation mit der sog. Steuermesszahl den Steuermessbetrag. Dieser wird dann mit dem Hebesatz multipliziert und ergibt die Steuerschuld.

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 beträgt die Gewerbesteuermesszahl für alle Gewerbebetriebe einheitlich **3,5 %**. Der bisher für Einzelunternehmen und Personengesellschaften angewendete Staffeltarif entfällt. Gleichzeitig erhöht sich für diese Unternehmen der Anrechnungsfaktor des festgesetzten Steuermessbetrages vom 1,8 fachen auf das 3,8 fache.

5. Hebesatz

Durch Multiplikation des von der einzelnen Gemeinde für alle Unternehmen festzusetzenden Hebesatzes mit dem Gewerbesteuermessbetrag ergibt sich die festzusetzende Gewerbesteuer.

Die Hebesätze deutscher Städte mit über 50.000 Einwohnern finden sich auf den Internetseiten des DIHK (www.dihk.de), die kleinerer Gemeinden auf den Internetseiten der regionalen IHKs sowie entgeltlich beim Statistischen Bundesamt (www.destatis.de).

6. Beispielrechnungen (Angaben in Euro):

Einzelunternehmen oder Personengesellschaft:

Gewerbeertrag	50.000	
Freibetrag	. /.	<u>24.500</u>
korrigierter Gewerbeertrag	25.500	
Gewerbsteuerermessbetrag 3,5 %		892,5
x Hebesatz (Berlin) 410 %		
= Gewerbsteuer		3.659,25

Kapitalgesellschaft:

Gewerbeertrag	50.000	
Gewerbsteuerermessbetrag 3,5 %		1.750
x Hebesatz (Berlin) 410 %		
= Gewerbsteuer		7.175

7. Anrechnung der Gewerbsteuer auf die Einkommensteuer

Gemäß § 35 EStG wird bei Personenunternehmen die Gewerbsteuerzahlung auf die Einkommensteuerschuld für Einkünfte aus Gewerbebetrieb angerechnet.

Infolge der gewerbsteuerlichen Änderungen durch die Unternehmensteuerreform 2008 erhöht sich für Einzelunternehmer und Gesellschafter einer Personengesellschaft der Anrechnungsfaktor des festgesetzten Steuerermessbetrages vom 1,8 fachen auf das 3,8 fache. Somit kann die Gewerbsteuer in der Regel bis zu einem Hebesatz von ca. 380 % (bisher ca. 340 %) bzw. 400 % inklusive Solidaritätszuschlag komplett auf die Einkommensteuer angerechnet werden.

Beispiel:

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

Gewerbsteuer bei Hebesatz 410 %, s. o.	3.659,25	
Pauschaler Anrechnungsbetrag (3,8 x Gewerbsteuerermessbetrag, hier 892,5 Euro, s. o.)	. /.	3.391,50
Endgültige Belastung mit Gewerbsteuer	=	267,75

Voraussetzung für die Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer ist eine positive Einkommensteuerschuld. Durch hohe Hinzurechnungen kann die Gewerbesteuer die Einkommensteuer übersteigen und die Anrechenbarkeit beschränken. Der Vor- oder Rücktrag eines nicht genutzten Anrechnungsvolumens ist nicht möglich.

8. Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe

Die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe entfällt nach den Regelungen der Unternehmensteuerreform 2008 sowohl für Personenunternehmen als auch für Kapitalgesellschaften. Um die dadurch entstandene Erhöhung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer auszugleichen, wurde für alle Gewerbebetriebe die Gewerbesteuermesszahl von 5 % auf 3,5 % verringert.

Die Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe gilt erstmals für Gewerbesteuer, die für Erhebungszeiträume festgesetzt wird, die nach dem 31.12.2007 enden. Es kommt nicht auf den Veranlagungszeitraum an, in dem die Gewerbesteuer gezahlt wird, sondern auf die Festsetzung der Gewerbesteuer. Für die Gewerbesteuer, die vor dem 31.12.2007 festgesetzt wurde, die aber erst im Jahr 2008 gezahlt wird, bleibt es auch im Veranlagungszeitraum 2008 noch bei der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind die Änderungen erstmals in Wirtschaftsjahren zu beachten, die vor dem 1.1.2008 begonnen haben und in 2008 enden. Die Änderungen kommen somit bereits in dem im Kalenderjahr 2007 beginnenden Wirtschaftsjahr zum Tragen. Die für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 in 2008 festgesetzte Gewerbesteuer ist somit nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

9. Gewerbesteuerbescheid

Für die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen sowie die Festsetzung des Steuermessbetrages und den Erlass des Messbescheides ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich der Gewerbebetrieb befindet. Der Gewerbesteuermessbetrag bildet die Ausgangsbasis für die Festsetzung der Gewerbesteuer. Die Gewerbesteuer wird von der jeweiligen Gemeinde durch Gewerbesteuerbescheid festgesetzt.

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

10. Vorauszahlungen

Die Gewerbesteuervorauszahlungen werden in Berlin vom Finanzamt festgesetzt. Vorauszahlungstermine sind bei mit dem Kalenderjahr übereinstimmendem Wirtschaftsjahr der 15. Februar, 15. Mai, 15. August und der 15. November.

Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind die Vorauszahlungen bereits während des abweichenden Wirtschaftsjahres zu entrichten.

11. Gewerbeverluste

Fallen in den Anfangsjahren Gewerbeverluste an, sind diese in späteren Jahren, in denen positive Gewerbeerträge erzielt werden, als Kürzungsbeträge abzugsfähig (Verlustvortrag). Ein Verlustrücktrag ist bei der Gewerbesteuer nicht zulässig.

Der aktuelle Gewerbeertrag ist um die Gewerbeverluste der vorangegangenen Erhebungszeiträume zu kürzen. Seit dem Erhebungszeitraum 2004 ist dieser nur noch bis zu einem Betrag in Höhe von 1 Mio. Euro möglich (§ 10a GewStG).

Änderungen beim gewerbesteuerlichen Verlustvortrag bei einem Gesellschafterwechsel

Die bisher gültige Regelung zum so genannten Mantelkauf ist durch die Unternehmensteuerreform 2008 neu gefasst worden. Danach ist ab 2008 der Anteilseignerwechsel das einzige Kriterium für die Verlustabzugsbeschränkung. Hierbei kommt eine zweistufige Verlustbeschränkung zur Anwendung:

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

12. Überblick Altes Recht – Neues Recht

Grundsätzliche Änderungen:

	Altes Recht	Neues Recht
Gewerbesteuermesszahl Kapitalgesellschaft	5 %	3,5 %
Anrechnungsfaktor der GewSt auf die ESt bei Personenunternehmen	1,8	3,8
Betriebsausgabenabzug	ja	nein
Messzahlstaffel und Freibetrag bei Einzel- und Personenunternehmen	Staffeltarif: ja Freibetrag: ja	Staffeltarif: nein Freibetrag: ja

Hinzurechnungspflichten zur Gewerbesteuer:

	Altes Recht	Neues Recht
Entgelt für Zinsen	Hinzurechnung von 50 % der Dauerschuldzinsen	Hinzurechnung von 25 % aller Zinsen
Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	Hinzurechnung der gesamten Aufwendungen, wenn nicht beim Empfänger versteuert.	Hinzurechnung von 25 % der gesamten Aufwendungen
Mieten, Pachten und Leasingraten	50 % der Mieten und Pachten für die Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen außer wenn <ul style="list-style-type: none"> - Miet- und Pachtzinsen beim Vermieter oder Verpächter zur Gewerbesteuer heranzuziehen sind - bei Vermietung oder Verpachtung eines Betriebs oder Betriebsteils der Betrag der Miet- oder Pachtzinsen 125.000 Euro nicht übersteigt 	Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils i.H.v. 25 % bei beweglichen Wirtschaftsgütern mit einem Finanzierungsanteil von 20 % Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils i.H.v. 25 % bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern mit einem Finanzierungsanteil von 65 %
Lizenzen und Konzessionen	Keine Hinzurechnungen	Hinzurechnung des pauschalierten Finanzierungsanteils i.H.v. 25 % bei einem Finanzierungsanteil von 25 % Ausnahme: Vertriebslizenzen u.a.
Freibetrag bei Hinzurechnungen	Kein Freibetrag für Hinzurechnungen	Freibetrag von 100.000 Euro für Summe der Finanzierungsanteile