

Die Gewerbesteuer

Die Gemeinden sind berechtigt, die Gewerbesteuer zu erheben. Sie legen jährlich den sogenannten Gewerbesteuerhebesatz fest. Der Gewerbesteuer unterliegt jeder Gewerbebetrieb, der in Deutschland tätig ist. Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag. Der Gewerbeertrag ergibt sich aus dem einkommen- beziehungsweise körperschaftsteuerlichen Gewinn, der um gesetzlich bestimmte Kürzungen und Hinzurechnungen ergänzt wird. Die Reform der Unternehmensbesteuerung ermöglicht gewerbesteuerpflichtigen Personenunternehmen, die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerschuld für gewerbliche Gewinne anzurechnen.

1. Wer unterliegt der Gewerbesteuer?

Jeder Gewerbebetrieb unterliegt der Gewerbesteuer, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Gewerbesteuergesetz - GewStG). Die Gemeinden sind berechtigt, von jedem Gewerbebetrieb diese Steuer als Gemeindesteuer zu erheben. Jeder Gewerbebetrieb muss beim zuständigen Gewerbeamt (Bezirksamt, Bürgermeisteramt, Gemeinde) angemeldet werden.

2. Wer ist gewerbesteuerpflichtig?

Jeder Gewerbebetrieb ist gewerbesteuerpflichtig. Die Gewerbeordnung definiert den Begriff des Gewerbebetriebes nicht. Eine nähere Beschreibung findet sich im Einkommensteuergesetz (§ 15 Absatz 2 EStG). Danach ist eine selbstständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufes noch als eine andere selbstständige Tätigkeit (Abgrenzung zur privaten Vermögensverwaltung) anzusehen ist. Die maßgebenden Kriterien eines Gewerbebetriebes sind:

- Die **Selbstständigkeit** der Tätigkeit, das heißt, die Tätigkeit muss auf eigene Rechnung (Unternehmerrisiko) und auf eigene Verantwortung (Unternehmerinitiative) ausgeübt werden.
- Die **Nachhaltigkeit** der Tätigkeit, das heißt, die ihr zugrunde liegende Absicht, die Tätigkeit zu wiederholen und daraus eine ständige Erwerbsquelle zu machen.
- Die **Gewinnerzielungsabsicht**, das ist die Absicht, eine Mehrung des Betriebsvermögens zu erzielen.
- Die Beteiligung am **allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr**, die vorliegt, wenn ein Steuerpflichtiger mit Gewinnerzielungsabsicht nachhaltig am Leistungs- oder Gütertausch teilnimmt. Damit werden solche Tätigkeiten aus dem gewerblichen Bereich ausgeklammert, die zwar von einer Gewinnerzielungsabsicht getragen werden, aber nicht auf einen Leistungs- oder Gütertausch (zum Beispiel Bettelei) gerichtet sind.

Kapitalgesellschaften wie die Aktiengesellschaft (AG) und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) sind bereits kraft ihrer **Rechtsform** Gewerbebetriebe (§ 2 Absatz 2 GewStG).

3. Wie grenzt sich die freiberufliche Tätigkeit vom Gewerbebetrieb ab?

Freiberufler unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Die Abgrenzung zwischen freiberuflicher Tätigkeit und Gewerbebetrieb ist oftmals schwierig. Das ausschlaggebende Entscheidungskriterium ist die geistige, schöpferische Arbeit, die bei einer freiberuflichen Tätigkeit im Vordergrund steht.

Nach § 18 Absatz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) gehören insbesondere zu der freiberuflichen Tätigkeit

- die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit
- die selbstständige Berufstätigkeit der Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, Vermessungsingenieure, Architekten, Handelschemiker, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, beratende Volks- und Betriebswirte, vereidigten Buchprüfer (vereidigten Bücherrevisoren), Steuerbevollmächtigten, Heilpraktiker, Dentisten, Krankengymnasten, Journalisten, Bildberichterstatter, Dolmetscher, Übersetzer, Lotsen (sogenannte Katalogberufe) und
- den Katalogberufen ähnliche Berufe.

Damit ein Beruf dem Katalogberuf ähnlich ist, muss er in wesentlichen Punkten mit diesem übereinstimmen. Dazu gehört, dass Ausbildung und die berufliche Tätigkeit selbst mit dem Katalogberuf vergleichbar sind.

Alle anderen Tätigkeiten, die nicht in § 18 Absatz 1 EStG aufgeführt sind oder zu den „ähnlichen Tätigkeiten“ zählen, sind gewerblich, wenn sie nicht zur Land- und Forstwirtschaft gehören.

Eine freiberufliche Tätigkeit schließt die Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte nicht aus. Der Betriebsinhaber muss jedoch auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig sein und berufstypische Leistungen in ausreichendem Umfang selbst erbringen.

Schließen sich mehrere Freiberufler in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammen, muss jeder einzelne von ihnen die Merkmale des freien Berufes erfüllen. Ist auch nur ein Mitunternehmer eine berufsfremde Person oder eine Kapitalgesellschaft, so wird die Gesellschaft insgesamt als Gewerbebetrieb behandelt.

Wird neben der freiberuflichen eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt, sind die beiden Tätigkeiten steuerlich getrennt zu behandeln, wenn eine eindeutige organisatorische Trennung nach der Verkehrsauffassung ohne besondere Schwierigkeit möglich ist. Ansonsten besteht die Gefahr, dass alle Gewinne als Einkünfte aus Gewerbebetrieb versteuert werden müssen (Abfärbe- oder Infektionstheorie).

Tipp: Lassen Sie sich steuerlich beraten und suchen Sie den Dialog mit den Finanzbehörden, damit Sie in Abgrenzungsfragen Rechtsklarheit gewinnen.

4. Wann beginnt und wann endet die Steuerpflicht?

Die Gewerbesteuerpflicht beginnt bei Einzelgewerbetreibenden und Personengesellschaften im Zeitpunkt der Aufnahme der maßgeblichen Tätigkeit, bei Kapitalgesellschaften regelmäßig mit der Eintragung in das Handelsregister. Sie endet bei Einzelgewerbetreibenden und Personengesellschaften mit der tatsächlichen Einstellung des Betriebs, bei Kapitalgesellschaften erst mit dem Aufhören jeglicher Tätigkeit überhaupt (in der Regel mit dem Zeitpunkt, in dem das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird).

5. Was ist die Besteuerungsgrundlage?

Nach Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer ab dem Veranlagungszeitraum 1998 ist der **Gewerbeertrag** die alleinige Besteuerungsgrundlage.

- Ausgangspunkt für dessen Ermittlung ist der Gewinn, der der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer zugrunde gelegt wird (§ 7 Gewerbesteuergesetz - GewStG).
- Bei der Ermittlung des Gewerbeertrages sind dem Gewinn bestimmte Beträge wieder hinzuzurechnen, die bei der Gewinnermittlung abgezogen wurden. Seit dem 1. Januar 2008 müssen sämtliche anfallenden Zinsaufwendungen, Renten, dauernde Lasten und Gewinnanteile stiller Gesellschafter in Höhe von **25 Prozent** auf die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage hinzugerechnet werden. Ebenfalls mit 25 Prozent hinzuzurechnen sind die folgenden pauschalierten Finanzierungsanteile:
 - Lizenzen und Konzessionen mit einem Finanzierungsanteil von 25 Prozent
 - Mieten, Pachten und Leasingraten
 - bei beweglichem Anlagevermögen mit einem Finanzierungsanteil von 20 Prozent
 - bei unbeweglichem Vermögen mit einem Finanzierungsanteil von 50 Prozent

Beispiel:

Von den Kosten für Geschäftsraummiete in Höhe von 100.000 Euro jährlich, ist der darin enthaltene 50-prozentige Finanzierungsanteil zu 25 Prozent dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Dies wären 12.500 Euro.

Von der Summe der so ermittelten Zinsen und fiktiven Zinsanteile wird in einem zweiten Schritt ein Freibetrag in Höhe von 100.000 Euro in Abzug gebracht.

Mit Blick auf etwaige Kürzungen der Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen nach § 9 GewSt ist zu beachten (vgl. hierzu die Aufstellung unter 1.8), dass im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe entfallen ist. Sie mindert also ihre eigene Bemessungsgrundlage nicht mehr.

Ein Gewerbeverlust liegt vor, wenn der Gewerbeertrag (Gewinn + Hinzurechnungen - Kürzungen) einen negativen Betrag ergibt. Der aktuelle Gewerbeertrag ist um die Gewerbeverluste der vorangegangenen Erhebungszeiträume zu kürzen (§ 10a GewStG).

6. Wie hoch ist die Steuerschuld?

Die Steuerschuld berechnet sich nach der Feststellung des Gewerbeertrages wie folgt:

- a) Der Gewerbeertrag ist auf volle 100 Euro nach unten abzurunden.
- b) Der abgerundete Gewerbeertrag ist zu kürzen:
 - bei natürlichen Personen sowie bei Personengesellschaften (zum Beispiel OHG, KG) um einen Freibetrag von 24.500 Euro,

- bei bestimmten sonstigen juristischen Personen, zum Beispiel bei rechtsfähigen Vereinen, um einen Freibetrag von 5.000 Euro,
- höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags,
- für Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA) gibt es keinen Freibetrag.

Für den so ermittelten Gewerbeertrag ist nach folgendem Schema die Steuermesszahl zu bestimmen:

- bei natürlichen Personen und Personengesellschaften

Freibetrag	24.500 Euro
für die darüber hinausgehenden Beträge	3,5 v. H.
- bei Kapitalgesellschaften (zum Beispiel GmbH und AG)

Freibetrag	-
für alle Beträge	3,5 v. H.

- c) Durch die Multiplikation des Gewerbeertrags mit der Steuermesszahl ergibt sich der Steuermessbetrag.

Die Steuermesszahl beträgt seit 2008 einheitlich 3,5 von Hundert.

- d) Auf den Steuermessbetrag ist der Hebesatz der jeweiligen Gemeinde anzuwenden.

7. Wie hoch ist der Hebesatz?

Eine Übersicht über die Höhe der Hebesätze in der Region Bonn/Rhein-Sieg finden Sie auf unserer Homepage unter www.ihk-bonn.de unter dem Webcode 410.

8. Wie wird die Gewerbesteuerschuld ermittelt?

- | | |
|---|--|
| | Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG) |
| + | Hinzurechnungen nach § 8 GewStG
unter anderem ein Viertel der Entgelte für Zinsen; fünf vom Hundert der Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter oder 12,5 (bis 2009 16,25) vom Hundert der Mieten, Pachten und Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter, sofern ihre Summe 100.000 Euro übersteigt |
| - | Kürzungen nach § 9 GewStG
zum Beispiel Anteile am Gewinn einer Personengesellschaft sowie die Hälfte bestimmter Miet- oder Pächterträge |
| = | <hr style="width: 50%; margin-left: 0;"/> maßgebender Gewerbeertrag (§ 10 GewStG) |
| - | Gewerbeverlust |
| = | <hr style="width: 50%; margin-left: 0;"/> Gewerbeertrag
abgerundet auf volle 100 Euro (§ 11 Absatz 1 Satz 3 GewStG) |
| - | gegebenenfalls Freibetrag von 24.500 Euro beziehungsweise 5.000 Euro (§ 11 Absatz 1 GewStG) |
| = | <hr style="width: 50%; margin-left: 0;"/> verbleibender Betrag |
| x | Steuermesszahl 3,5 v. H. (§ 11 Absatz 2 GewStG) |
| = | Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag |
| x | Hebesatz der Gemeinde (§ 16 GewStG) |
| = | Gewerbesteuerschuld |

9. Wer muss eine Gewerbesteuererklärung abgeben?

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

- alle gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmen und Personengesellschaften, deren Gewerbeertrag im Erhebungszeitraum den Freibetrag von 24.500 Euro überstiegen hat;
- Kapitalgesellschaften, soweit sie nicht von der Gewerbesteuer befreit sind;
- Vereine, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten und deren Gewerbeertrag im Erhebungszeitraum 5.000 Euro überstiegen hat.

Ausgangsbasis der Gewerbesteuererklärung ist der für die Körperschaftsteuer beziehungsweise die Einkommensteuer ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb. Zusätzlich hierzu hat der Gewerbetreibende Hinzurechnungen und Kürzungen (siehe Frage 8) bei seiner Gewerbesteuererklärung vorzunehmen. Für die Gewerbesteuererklärung sind die amtlichen Vordrucke zu verwenden. Die Verpflichtung zur Abgabe der Gewerbesteuererklärung zieht die Verpflichtung zu Vorauszahlungen (§ 19 GewStG) nach sich. Die Vorauszahlungen, die vierteljährlich (15. Februar; 15. Mai, 15. August, 15. November) zu leisten sind, werden normalerweise durch den letzten Gewerbesteuerbescheid festgesetzt und betragen grundsätzlich je ein Viertel der Steuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat.

10. Ist die Gewerbesteuer bei der Bilanzierung zu berücksichtigen?

Ab 2008 dürfen weder die Gewerbesteuer noch hierauf entfallende Nebenleistungen wie etwa Zinsen als Betriebsausgabe abgezogen werden, § 4 Absatz 5b EStG. Diese Nichtabzugsfähigkeit vereinfacht das Steuerrecht, weil es somit keine Wechselwirkungen mehr zwischen der Gewerbesteuer und anderen Steuerarten gibt. Möglich ist aber die Bildung einer Gewerbesteuerrückstellung in der Steuerbilanz in Höhe des vollen Steuerbetrags, deren Gewinnauswirkungen allerdings außerbilanziell wieder zu neutralisieren sind. Die durch die Rückstellung bewirkte Minderung des Betriebsvermögens kann aber bei der Einhaltung von Größenmerkmalen hilfreich sein.

Durch die mangelnde Abzugsfähigkeit beziehungsweise Gewinnauswirkung erhöht sich allerdings auch die steuerliche Bemessungsgrundlage für die Unternehmen. Um dieser Mehrbelastung entgegenzuwirken, wurde die Steuermesszahl (vgl. hierzu Frage 6) von 5 vom Hundert auf 3,5 vom Hundert gesenkt.

11. Wer kann die Gewerbesteuer anrechnen?

Bei Personenunternehmen erfolgt eine Kompensation der Gewerbesteuer durch die Anrechnung des 3,8-fachen des Gewerbesteuermessbetrages auf die Einkommensteuer. Dadurch wird eine Gewerbesteuerkompensation genau bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 Prozent erreicht.

Diese Anrechnung beschränkt sich auf den Anteil der Einkommensteuer, der auf gewerbliche Einkünfte entfällt. Die Anrechnung auf die tarifliche Einkommensteuer ist aber auf die Höhe der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer begrenzt.

Anhand einer Beispielsrechnung soll die Steueranrechnung verdeutlicht werden:

Beispiel:

Ein lediger Steuerpflichtiger hat ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb, der örtliche Gewerbesteuerhebesatz beträgt 475 v. H. (Köln). Das Unternehmen erwirtschaftet einen Gewinn von 50.000 Euro. Es ergibt sich somit ein Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 892,50 Euro beziehungsweise eine Gewerbesteuerschuld in Höhe von 4.239,38 Euro.

Zur Vereinfachung erfolgt die Berechnung ohne Ansatz des Solidaritätszuschlags. Außerdem wurde von Sonderausgaben in Höhe von 0 Euro und keinen bei der Gewerbesteuer hinzuzurechnenden Zinsen/Zinsanteilen und keinen gewerbesteuerlichen Kürzungen ausgegangen.

Berechnung mit Gewerbesteuer:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 50.000 Euro
./.. Sonderausgaben 0 Euro
zu versteuerndes Einkommen 50.000 Euro
ESt auf 50.000 Euro laut Grundtabelle 12.950 Euro
./.. anrechenbare Gewerbesteuer
(3,8 x Gewerbesteuermessbetrag
= 3,8 x 892,50 Euro) ./.. 3.391,50 Euro
zu zahlende Einkommensteuer 9.558,50 Euro
+ zu zahlende Gewerbesteuer + 4.239,38 Euro
Gesamtsteuerbelastung 13.797,88 Euro + SolZ

Berechnung ohne Gewerbesteuer zum Vergleich:

Um vergleichen zu können, wie hoch die Gesamtsteuerbelastung ohne Gewerbesteuer wäre, wird im Folgenden hypothetisch unter ansonsten gleichen Bedingungen davon ausgegangen, dass keine Gewerbesteuer zu zahlen wäre.

Zu versteuerndes Einkommen 50.000 Euro
ESt auf 50.000 Euro laut Grundtabelle 12.950 Euro
Somit ergibt sich eine Gesamtsteuerbelastung von 12.950 Euro + SolZ

Vergleicht man diese Belastung mit der Gesamtsteuerbelastung aus der Berechnung mit Gewerbesteuer, die 13.797,88 Euro beträgt, ist festzustellen, dass die tatsächliche Mehrbelastung durch die Gewerbesteuer 847,88 Euro (Differenz zwischen 13.797,88 Euro und 12.950 Euro) beträgt. Damit wirkt sich die Gewerbesteuer nicht als volle Mehrbelastung aus, sondern nur als teilweise Mehrbelastung.

12. Welche Behörde ist zuständig?

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. Werden Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten, so ist der Steuermessbetrag in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen. Zerlegungsmaßstab sind die Arbeitslöhne, die in den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden bezahlt worden sind. (Einzelheiten siehe § 29 GewStG).

Stand: Januar 2018

Hinweis: Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Mitgliedsunternehmen der IHK Bonn/Rhein-Sieg erteilt weitere Information:

Detlev Langer, Tel: 0228/2284 134, Fax: 0228/2284-222, Mail: langner@bonn.ihk.de
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, www.ihk-bonn.de

Verantwortlich: Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26, 50667 Köln,
www.ihk-koeln.de