



Die Gewerbesteuer

(nach altem Recht gültig bis 31.12.2007)

Die Gemeinden sind berechtigt, die Gewerbesteuer zu erheben. Sie legen jährlich den so genannten 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 Gewerbesteuer ist als Betriebsausgabe abzugsfähig. 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.

2. Was ist ein Gewerbebetrieb?

Unter Gewerbebetrieb ist ein Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes (§ 15 Absatz 2 EStG) zu verstehen. 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 Gewerbebetriebs sind also:

- Die **Selbstständigkeit** der Tätigkeit, das heißt die Tätigkeit muss auf eigene Rechnung (Unternehmerisiko) und auf eigene Verantwortung (Unternehmerinitiative) ausgeübt werden.
- Die **Nachhaltigkeit** der Tätigkeit, das heißt die ihr zugrundeliegende 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 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?

Zur freiberuflichen Tätigkeit gehört ganz allgemein die selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit. Dazu zählen ferner die selbstständige Berufstätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Journalisten, Dolmetscher und ähnliche Berufe; viele einzelne Beispiele hierzu finden Sie in den Einkommensteuerrichtlinien R 134-138. 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 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 (insbesondere die Hälfte der Dauerschuldzinsen), die bei der Gewinnermittlung nach dem Einkommensteuergesetz abgezogen wurden (§ 8 GewStG).
- Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen ist um gesetzlich festgesetzte Beträge zu kürzen (§ 9 GewStG).

Ein Gewerbeverlustr 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?

Bei der Berechnung der Gewerbesteuer, die unter c) beispielhaft dargestellt wird, ist von einem Steuerermessbetrag auszugehen. Dieser ist durch Anwendung eines Hundertsatzes (Steuermesszahl) auf den Gewerbeertrag zu ermitteln.

- 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 3.900 Euro,
 - höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags,
 - für Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA) gibt es keinen Freibetrag.
- c) Für den so ermittelten Gewerbeertrag ist nach folgendem Schema die Steuermesszahl zu bestimmen:
 - bei natürlichen Personen und Personengesellschaften

Berechnungsmethode Beispiel:	Gewerbeertrag: 100.000 Euro	Steuermesszahl	Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag
	24.500 Euro	Freibetrag	
für die ersten	12.000 Euro x	1 von Hundert	120 Euro
für die weiteren	12.000 Euro x	2 von Hundert	240 Euro
für die weiteren	12.000 Euro x	3 von Hundert	360 Euro
für die weiteren	12.000 Euro x	4 von Hundert	480 Euro
für über 72.500 Euro hinausgehenden Beträge	27.500 Euro x	5 von Hundert	1.375 Euro
Steuermessbetrag insgesamt			2.575 Euro

- bei Kapitalgesellschaften (zum Beispiel AG, GmbH) 5 von Hundert.
- d) Durch Multiplikation des Gewerbeertrags mit der Steuermesszahl ergibt sich der Steuerermessbetrag.
 - e) Auf den Steuerermessbetrag ist der Hebesatz der jeweiligen Gemeinde anzuwenden, in Köln beträgt dieser derzeit 450 Prozent.

Beispielrechnung:

Die Firma Hans Meier und die Firma Peter Schulz GmbH - beide ansässig in Köln - erwirtschaften im Jahr 2002 je einen Gewerbeertrag von 100.000 Euro. Das Personenunternehmen Hans Meier zahlt Gewerbesteuer in Höhe von 11.587,50 Euro, während die Kapitalgesellschaft Peter Schulz GmbH Gewerbesteuer in Höhe von 22.500 Euro abführen muss. Die gezahlte Gewerbesteuer ist als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Bei der **Kapitalgesellschaft** sieht die Berechnung wie folgt aus:

Gewerbeertrag	Steuermesszahl	Steuermessbetrag	Hebesatz	Gewerbesteuerschuld
100.000 Euro x	5 von Hundert	5.000 Euro		
		5.000 Euro x	450 von Hundert	22.500 Euro

Bei dem **Personenunternehmen** sieht die Berechnung der Steuer wie folgt aus:

Gewerbeertrag	Steuermessbetrag	Hebesatz	Gewerbesteuerschuld
100.000 Euro			
- 24.500 Euro	Freibetrag		
75.500 Euro			
- 12.000 Euro	120 Euro		
63.500 Euro			
- 12.000 Euro	+ 240 Euro		
51.500 Euro			
- 12.000 Euro	+ 360 Euro		
39.500 Euro			
- 12.000 Euro	+ 480 Euro		
27.500 Euro	+ 1.375 Euro		
	= 2.575 Euro	x 450 von Hundert	= 11.587,50 Euro

7. Wie hoch ist der Hebesatz?

In Köln beträgt der Hebesatz zurzeit 450 von Hundert. Zur Entwicklung der Gewerbesteuer- und Grundsteuer B-Hebesätze siehe die Dokumentation über die Realsteuer-Hebesätze 1980 - 2007. Diese können Sie kostenlos beziehen bei der IHK Köln, Sylvia Lanio, Tel. 0221 1640-306, Fax 0221 1640-309 oder per E-Mail: sylvia.lanio@koeln.ihk.de.

8. Übersicht zur Ermittlung der Gewerbesteuerschuld

- Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG)
- + Hinzurechnungen nach § 8 GewStG
unter anderem die Hälfte der Entgelte für Dauerschulden, Renten und dauernde Lasten, die Gewinnanteile des echten stillen Gesellschafters und die Hälfte bestimmter Miet- oder Pachtzinsen
 - Kürzungen nach § 9 GewStG
zum Beispiel Anteile am Gewinn einer Personengesellschaft sowie die Hälfte bestimmter Miet- oder Pachterträge
-
- = maßgebender Gewerbeertrag (§ 10 GewStG)
- Gewerbeverlust
-
- = Gewerbeertrag
abgerundet auf volle 100 Euro (§11 Absatz 1 Satz 3 GewStG)
- gegebenenfalls Freibetrag von 24.500 Euro beziehungsweise 3.900 Euro (§ 11 Absatz 1 GewStG)
-
- = verbleibender Betrag
- x Steuermesszahl (von Hundert entsprechend Staffelung) (§ 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 3.900 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. Wie ist die Gewerbesteuer bei der Bilanzierung zu berücksichtigen?

Die Gewerbesteuer ist als Betriebsausgabe abzugsfähig. Daraus folgt, dass bei der Schlussbilanz nicht nur die Gewerbesteuervorauszahlungen als Schuld zu berücksichtigen sind, sondern für die zu erwartende Abschlusszahlung eine so genannte Gewerbesteuerrückstellung einzusetzen ist.

Eine exakte Berechnung unter Berücksichtigung der eigenen Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer lässt sich nur mit einer mathematisch anspruchsvollen Berechnung durchführen, die in der Fachliteratur näher erläutert wird. Nach R 4.9 Absatz 2 Einkommensteuerrichtlinien (EStR) ist als Näherungslösung die so genannte Fünf-Sechstel-Methode zulässig; sie liefert allerdings nur bei einem Hebesatz von 400 Prozent und für die Regelmesszahl 5 von Hundert ein genaues Ergebnis. Gewerbesteuerrückstellungen werden mit schätzungsweise fünf Sechsteln des Betrages der Gewerbesteuer angesetzt, der sich ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe ergeben würde.

Annahmen: Einzelgewerbetreibender

- Gewerbesteuerhebesatz: 470 von Hundert
- Kein gewerbesteuerlicher Zerlegungsfall
- Gewinn vor Gewerbesteuer: 100.000 Euro

Gewinn aus Gewerbebetrieb		100.000 Euro
abzüglich Freibetrag	- 24.500 Euro	
Gewerbeertrag		75.500 Euro
Messzahlstaffel	12.000 Euro 1 Prozent	120 Euro
	12.000 Euro 2 Prozent	240 Euro
	12.000 Euro 3 Prozent	360 Euro
	12.000 Euro 4 Prozent	480 Euro
	27.500 Euro 5 Prozent	1.375 Euro
Zwischengroße Messbetrag		2.575 Euro
nach Näherungsmethode	2.575 Euro x 470 von Hundert	12.102,50 Euro
davon 5/6		10.085,42 Euro

In unserem Beispiel, in dem der Gewerbesteuerhebesatz bei 470 von Hundert liegt und außerdem ein Stufentarif (Personenunternehmen) gilt, ergibt die 5/6-Methode eine Rückstellung in Höhe von 10.085,42 Euro.

11. Wie wirkt sich die Gewerbesteueranrechnung auf die Einkommensteuerschuld (§ 35 EStG) aus?

Mit der Unternehmenssteuerreform (Steuersenkungsgesetz 2000) wurde § 35 Einkommensteuergesetz - EStG (Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb) neu gefasst. Gemäß § 35 (EStG) stellt die Gewerbesteuer nach wie vor eine Betriebsschuld dar und ist nach § 4 Absatz 4 EStG als Betriebsausgabe abziehbar.

Durch das Steuersenkungsgesetz erfolgte für Personenunternehmen zusätzlich zu dem Betriebsausgabenabzug die Anrechnung der Gewerbesteuerzahlung auf die Einkommensteuerschuld für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Diese Ermäßigung nach § 35 EStG beschränkt sich auf den Anteil der Einkommensteuer, der auf gewerbliche Einkünfte entfällt. Die Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer beläuft sich auf das 1,8fache des Gewerbesteuermessbetrages und kann maximal bis auf

0 Euro erfolgen. Ohne eine Überschreitung des Freibetrags von 24.500 Euro scheidet eine Gewerbesteueranrechnung aus. Mit dem Abzugsbetrag des § 35 EStG ab Veranlagungszeitraum 2001 ist die frühere Tarifbegrenzung des § 32c EStG für gewerbliche Einkünfte zeitgleich gestrichen worden.

12. Wie ist die anrechenbare Gewerbesteuerermäßigung zu ermitteln?

Liegt ein zutreffender Gewerbesteuermessbescheid des Finanzamts vor, ergibt sich die anrechenbare Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerschuld für Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit durch Multiplikation des Gewerbesteuermessbetrags mit dem Faktor 1,8. In unserem Beispiel vermindert sich die Einkommensteuerschuld um maximal 3.862,50 Euro.

Beispiel:

Gewerbesteuermessbetrag (vergleiche Frage 6c)	2.575,00 Euro
5/6 (Richtlinie 4.9 Absatz 2 Satz 2 EStR)	2.145,83 Euro
Abzugsbetrag 1,8 x 2.145,83 Euro (vergleiche § 35 EStG neue Fassung)	3.862,50 Euro

13. 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).

Hinweis: Dieses Merkblatt soll - als Service Ihrer IHK Köln - 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 Köln und solche Personen, die in der Region Köln die Gründung eines Unternehmens planen, erhalten weitere Informationen.

Stand: September 2007

Ihr(e) Ansprechpartner(in):

Ellen Lindner
 Tel. 0221 1640-303
 Fax 0221 1640-309
 E-Mail: ellen.lindner@koeln.ihk.de

Tobias Rolfes
 Tel. 0221 1640-303
 Fax 0221 1640-309
 E-Mail: tobias.rolfes@koeln.ihk.de

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