

Berechnung der Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer ist für eine Standortentscheidung mitentscheidend. Das folgende Merkblatt zeigt Ihnen, wie sich die Höhe der zu zahlenden Gewerbesteuer berechnet.

Inhalt

I. Allgemeines.....	1
II. Wer ist gewerbesteuerpflichtig?.....	1
III. Beginn und Ende der Gewerbesteuerpflicht.....	2
IV. Wie hoch ist die Gewerbesteuerbelastung?.....	2
1. Gewerbeertrag.....	2
2. Hinzurechnungen.....	2
3. Gewerbeverlust.....	3
4. Berechnung der Steuerschuld.....	3
a) Für alle Unternehmen.....	3
b) Für Einzel- / Personenunternehmen.....	3
c) Für Kapitalgesellschaften.....	3
d) Berechnungsbeispiel.....	3
V. Wer kann Gewerbesteuer anrechnen?.....	4
Beispiel: Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer.....	4
VI. Wie und wann wird die Gewerbesteuer erklärt?.....	5
VII. Wer ist für die Festsetzung der Gewerbesteuer zuständig?.....	5
VIII Hebesätze.....	5
IX. Übersicht zur Gewerbesteuerermittlung.....	6

I. Allgemeines

Jeder im Inland betriebene Gewerbebetrieb unterliegt der Gewerbesteuer. Die Gemeinden sind berechtigt, von jedem Gewerbebetrieb diese Steuer als Gemeindesteuer zu erheben. Jeder Gewerbebetrieb muss beim zuständigen Gewerbeamt (Bezirksamt, Bürgermeisteramt, Gemeinde) angemeldet werden.

II. Wer ist gewerbesteuerpflichtig?

Jeder Gewerbebetrieb ist gewerbesteuerpflichtig. Die Gewerbeordnung definiert den Begriff des Gewerbebetriebs nicht. Eine nähere Beschreibung findet sich im Einkommensteuergesetz (EStG). Danach ist eine selbständige 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 selbständige Tätigkeit (Abgrenzung zur privaten Vermögensverwaltung) anzusehen ist. Freiberufler unterliegen daher nicht der Gewerbesteuer. Kapitalgesellschaften wie die Aktiengesellschaft (AG) und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) sind bereits kraft ihrer **Rechtsform** Gewerbebetriebe.

III. Beginn und Ende der Gewerbesteuerpflicht

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).

IV. Wie hoch ist die Gewerbesteuerbelastung?

1. Gewerbeertrag

Der **Gewerbeertrag** ist die alleinige Besteuerungsgrundlage. Ausgangspunkt für die Besteuerung ist der **Gewinn**, der der Einkommensteuer oder Körperschaftssteuer zugrunde gelegt wird. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrages sind dem Gewinn bestimmte Beträge wieder **hinzuzurechnen**, die bei der Gewinnermittlung abgezogen wurden. Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen ist um bestimmte Beträge zu kürzen (§ 9 GewStG), z. B. Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft.

2. Hinzurechnungen

Seit dem 1. Januar 2008 müssen sämtliche anfallende Zinsaufwendungen, Renten, dauernde Lasten und Gewinnanteile stiller Gesellschafter in Höhe von 25 % auf die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage hinzugerechnet werden. Ebenfalls mit 25 % hinzuzurechnen sind die folgenden pauschalierten Finanzierungsanteile:

- **Lizenzen und Konzessionen mit einem Finanzierungsanteil von 25 %**
- **Mieten, Pachten und Leasingraten**
 - bei beweglichem Anlagevermögen **mit einem Finanzierungsanteil von 20 %**
 - bei unbeweglichen Vermögen **mit einem Finanzierungsanteil von 50 %**

Die Hinzurechnungen erfolgen unabhängig davon, ob diese auch beim Empfänger der Entgelte der Gewerbesteuer unterliegen. Damit wird es regelmäßig zu gewerbesteuerlichen Doppelbelastungen kommen. Zudem kann es bei mehrstufigen hinzurechnungsrelevanten Fremdfinanzierungen im Sinne des Gewerbesteuergesetzes, z. B. Untervermietung einer Immobilie, zu einer Mehrfachbelastung mit Gewerbesteuer (Kumulationseffekt) kommen. Dies kann bei verbundenen Unternehmen durch Bildung einer Organschaft vermieden werden.

Skonti, Boni und Rabatte im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit werden nicht bei der Hinzurechnung berücksichtigt, da hier der Finanzierungseffekt in den Hintergrund tritt. Die Herausnahme unterbleibt aber, soweit die Erlösschmälerung ihre Grundlage in einer nicht geschäftstypischen Vereinbarung hat. Dies ist beispielsweise bei einer Skontovereinbarung mit unüblich langem Zahlungsziel der Fall (vgl. auch BT-Drucksache 16/5491, S. 23). Als Entgelt für Schulden gelten auch **Diskontbeträge**, die bei der Veräußerung von Wechsel- und anderen Geldforderungen anfallen.

Nicht als dauernde Last und damit nicht hinzurechnungspflichtig sind **Pensionszahlungen** aufgrund einer unmittelbar vom Arbeitgeber erteilten Versorgungszusage. Damit soll die Altersvorsorge nicht belastet werden.

Lizenzen, die ausschließlich dazu berechtigen, daraus abgeleitete Rechte Dritten zu überlassen, also insbesondere sogenannte **Vertriebslizenzen**, sind von der Hinzurechnung weiterhin ausgenommen. Ebenfalls ausgenommen sind Aufwendungen, die nach § 25 Künstlersozialversicherungsgesetz Bemessungsgrundlage für die Künstlersozialabgabe sind.

Die Sonderregelung für **Kreditinstitute** bleibt erhalten (§ 19 GewStDV).

Von der Summe der so ermittelten **Zinsen und fiktiven Zinsanteile** wird in einem Zwischenschritt ein **Freibetrag in Höhe von 200.000 Euro** (bis 2019: 100.000 Euro) in Abzug gebracht.

Das **Berechnungsschema** der Hinzurechnungen kann wie folgt zusammengefasst werden:

100 %	bei Zinsen, Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter
50 %	bei Mieten, Pachten, Leasingraten von unbeweglichen Wirtschaftsgütern
25 %	bei Lizenzen
20 %	bei Mieten, Pachten, Leasingraten von beweglichen Wirtschaftsgütern
=	Summe Zinsanteile
./.	Freibetrag 200.000 € (ab 2020)
=	Summe Zinsanteile nach Freibetrag
	x 25 % allgemeiner Hinzurechnungssatz
=	Summe der Hinzurechnungen zum Gewinn aus Gewerbebetrieb

3. Gewerbeverlust

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. Allerdings ist dies grundsätzlich nur bis zu einem Betrag in Höhe von 1 Mio. Euro möglich, darüber hinaus können nur 60% der Verluste verrechnet werden (§ 10a GewStG).

4. Berechnung der Steuerschuld

a) Für alle Unternehmen:

Durch die Regelungen der Unternehmenssteuerreform 2008 ist die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe sowohl für Personenunternehmen als auch für Kapitalgesellschaften entfallen. Um die dadurch entstandene Erhöhung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer auszugleichen, wurde für alle Gewerbebetriebe die Gewerbesteuermesszahl von 5 % auf 3,5 % verringert.

Berechnungsformel:

Gewerbesteuer = Gewerbeertrag x 3,5 % x Hebesatz

b) Für Einzel- /Personenunternehmen:

Der bisher für Einzelunternehmen und Personengesellschaften angewendete Staffeltarif entfällt. Der bisherige Grundfreibetrag von 24.500 € bleibt weiterhin erhalten.

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

Zunächst ist der Gewerbeertrag auf **volle 100 Euro** nach unten abzurunden. Der abgerundete Gewerbeertrag ist darauf bei **natürlichen Personen** sowie bei **Personengesellschaften** (zum Beispiel OHG, KG) um den Freibetrag von **24.500 Euro**, bei bestimmten **sonstigen juristischen Personen**, zum Beispiel bei rechtsfähigen Vereinen, um den Freibetrag von **5.000 Euro**, höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags, zu kürzen.

c) Für Kapitalgesellschaften:

Für Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA) gibt es keinen Freibetrag.

d) Berechnungsbeispiel

Durch Multiplikation des Gewerbeertrags mit der Steuermesszahl ergibt sich der **Steuermessbetrag**. Auf den Steuermessbetrag ist der **Hebesatz** der jeweiligen Gemeinde anzuwenden. Anhand einer **Beispielsrechnung** soll die Ermittlung der zu zahlenden Gewerbesteuer bei einem Personenunternehmen und einer Kapitalgesellschaft verdeutlicht werden:

Beispiel 1: **Einzelunternehmen** mit 90.000 Euro Gewerbeertrag in **München**.

Gewerbeertrag	90.000 Euro
<u>abzüglich Freibetrag</u>	<u>24.500 Euro</u>
korrigierter Gewerbeertrag	65.500 Euro
65.500 Euro x 3,5 % =	
Steuermessbetrag (gerundet)	2.292, 50 Euro

Gewerbsteuerhebesatz in München **490%**
 2.292,50 Euro x 490% = 11.233,25 Euro Gewerbsteuer

Bei Einzel-/ Personenunternehmen wird das **4-fache** (bis 2019: das 3,8-fache) des anteiligen Gewerbesteuermessbetrags auf die zu zahlende Einkommensteuerschuld angerechnet!

Anrechnung = 2.292,50 x 4 = 9.170 Euro*

tatsächliche GewSt-Belastung: 11.233,25 ./. 9.170,00 = **2. 063,25 Euro**

Beispiel 2: **Kapitalgesellschaft** in **München** mit 90.000 Euro Gewerbeertrag

90.000 Euro x 3,5% = 3.150 Euro (Gewerbesteuermessbetrag)
 3.150 Euro x **490%** (Hebesatz **München**) = 15.435 Euro Gewerbsteuer
tatsächliche GewSt-Belastung: 15.435 Euro

*Voraussetzung ist, dass genügend Einkommensteuer vorhanden ist.

V. Wer kann Gewerbsteuer anrechnen?

Die Einkommensteuer bei Einzelunternehmen und Gesellschaftern von Personengesellschaften ermäßigt sich durch eine pauschale Anrechnung der Gewerbsteuer nach § 35 EStG. Sie beläuft sich nunmehr auf das 4-fache (bis 2019: das 3,8-fache) des Gewerbesteuermessbetrages. Mit dem Anrechnungsfaktor bei Einzel- und Personenunternehmern soll im Kern erreicht werden, dass die gewerblichen Einkünfte gegenüber den anderen Einkunftsarten ohne Gewerbsteuerbelastung eine vergleichbare Belastung erfahren.

Die Anrechnung wird grundsätzlich wie folgt vorgenommen:

**Zu zahlender Einkommensteuerbetrag nach Gewerbsteueranrechnung =
 tarifliche Einkommensteuer ./. 4 x Gewerbesteuermessbetrag**

Somit kann die Gewerbsteuer im Regelfall bis zu einem Hebesatz von 400 % (bis 2019 ca. 380 %) vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden, sofern genügend Einkommensteuer vorhanden ist: Die Anrechnung ist dabei auf den Betrag der tatsächlich zu zahlenden Gewerbsteuer beschränkt.

Unter Berücksichtigung des Solidaritätszuschlags ist sogar bis zu einem Hebesatz von 420 % eine vollständige Anrechnung der Gewerbsteuer auf die Einkommensteuer im Regelfall gewährleistet, da der Anrechnungsbetrag die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags (5,5 % der zu zahlenden Einkommensteuer) im Gegensatz zur Kirchensteuer mindert.

Beispiel: Anrechnung der Gewerbsteuer auf die Einkommensteuer

Gewerbsteuer-Hebesatz	300 %	400 %	420 %	490 %
Gewerbeertrag	100,00	100,00	100,00	100,00
Gewerbsteuer	10,50	14,00	14,70	17,15
Anrechnungsbetrag	10,50	14,00	14,00	14,00
letztendliche Gewerbsteuerbelastung	0,00	0,00	0,70	3,15

vereinfachte Darstellung ohne Solidaritätszuschlag und ohne Berücksichtigung des Freibetrages von 24.500 €

Hinweis:

Zu beachten ist, dass die Steuerermäßigung durch die Anrechnung auf die tarifliche Einkommensteuer beschränkt wird (Ermäßigungshöchstbetrag), die anteilig auf die gewerblichen Einkünfte entfällt (§ 35 Abs. 1 EStG, vgl. näheres BMF-Schreiben vom 24.2.2009 IV C 6 – S 2296-a/08/10002 zu finden unter <http://www.bundesfinanzministerium.de>, BMF-Schreiben). Darüber hinausgehende Anrechnungsbeträge gehen daher definitiv verloren.

Zu beachten ist zudem, dass die vollständige Anrechnung auf die Einkommensteuer selbst bei einem Hebesatz unter 400 % bei unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen für die Einkommen- und Gewerbesteuer schnell in Gefahr geraten kann. Fällt beispielsweise bei der Gewerbesteuer durch Hinzurechnungen die Bemessungsgrundlage deutlich höher aus, so kann mangels Einkommensteuer die (vollständige) Anrechnung nicht erfolgreich durchgeführt werden. Dies kann besonders bei ertragsschwachen Unternehmen mit hohem Fremdfinanzierungsanteil der Fall sein. Eine derartige Gefahr hat durch die Ausweitung der Hinzurechnungstatbestände zugenommen.

VI. Wie und wann wird die Gewerbesteuer erklärt?

Alle gewerbsteuerpflichtigen Einzelunternehmen und Personengesellschaften müssen grundsätzlich eine Gewerbesteuererklärung gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt abgeben, des weiteren Kapitalgesellschaften sowie Vereine, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Seit 2011 müssen diese Erklärungen grundsätzlich elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz übermittelt werden. Die Abgabe in Papierform ist nur noch in Ausnahmefällen möglich. Abgabefrist war bisher regelmäßig der 31. Mai des jeweils folgenden Kalenderjahres, bei Erklärungen, die unter Mitwirkung von Angehörigen der steuerberatenden Berufe angefertigt werden, der 31. Dezember des Folgejahres. Ab den Veranlagungen für 2018 gelten jeweils um zwei Monate längere Erklärungsfristen.

Die Verpflichtung zur Abgabe der Gewerbesteuererklärung zieht gegebenenfalls die Verpflichtung zu Vorauszahlungen nach sich. Die Vorauszahlungen, die vierteljährlich zum 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten sind, werden normalerweise durch den letzten Gewerbesteuerbescheid festgesetzt.

VII. Wer ist für die Festsetzung der Gewerbesteuer 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. Unterhält ein Gewerbebetrieb mehrere Betriebsstätten, die in zwei oder mehr Gemeinden liegen, muss der Gewerbesteuermessbetrag nach einem besonderen Maßstab zerlegt werden. Die Gewerbesteuer wird in einem zweiten Schritt von der jeweiligen Gemeinde durch Gewerbesteuerbescheid festgesetzt. Basis hierfür sind der Steuermessbetrag sowie der individuelle Hebesatz der Gemeinde. Die Gewerbesteuer wird an die Gemeinde entrichtet.

VIII. Hebesätze

Die Hebesätze der einzelnen Orte differenzieren z.T. sehr stark:

Der niedrigste Gewerbesteuerhebesatz in Oberbayern für 2018 beträgt 240% z.B. in Grünwald.

Der höchste Gewerbesteuerhebesatz in Oberbayern für 2018 beträgt 490% in München.

Die jeweils amtlich gültigen Gewerbesteuerhebesätze der bayerischen Städte, Märkte und Gemeinden können Sie über www.sisby.de abrufen.

IX. Übersicht zur Gewerbesteuerermittlung:

Gewinn aus Gewerbebetrieb
+ Hinzurechnungen
- Kürzungen
= maßgebender Gewerbeertrag
- Gewerbeverluste
= Gewerbeertrag (abgerundet auf volle 100 Euro)
- Freibetrag von 24.500 Euro für Personenunternehmen bzw. 5.000 Euro für bestimmte juristische Personen, z. B. Vereine
= <u>verbleibender Betrag</u>
x Steuermesszahl 3,5 v. H.
= <u>Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag</u>
x Hebesatz der Gemeinde
= <u>Gewerbesteuerschuld</u>

Hinweis: Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK Schwaben für Ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Es kann eine steuerliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden

Nachdruck mit freundlicher Genehmigung der IHK für München und Oberbayern

Stand: September 2020

Ansprechpartner:

Kurt Geyer
Stettenstraße 1 + 3 | 86150 Augsburg
Tel 0821 3162-181 | Fax 0821 3162-174
Kurt.Geyer@schwaben.ihk.de