

2. Steuergegenstand

Besteuerungsgegenstand der Gewerbesteuer ist der Gewerbebetrieb.

2.1 Arten des Gewerbebetriebs

Im Gewerbesteuergesetz gibt es zwei verschiedene Arten von Gewerbebetrieben. Dabei wird zwischen einem stehenden Gewerbebetrieb und einem Reisegewerbebetrieb unterscheiden.

Stehender Gewerbebetrieb	Reisegewerbebetrieb
<p>§ 2 Abs. 1 GewStG</p> <hr/> <p>= jeder Gewerbebetrieb, der kein Reisegewerbebetrieb im Sinne des § 35a Abs. 2 GewStG ist</p> <p>→ § 1 GewStDV</p> <hr/> <p>Beispiele: Bäckerei, Modeboutique, Schreinerei</p>	<p>§ 35a GewStG</p> <hr/> <p>= Gewerbebetrieb, dessen Inhaber nach den Vorschriften der Gewerbeordnung und den dazugehörigen Ausführungsbestimmungen einer Reisegewerbekarte bedarf</p> <hr/> <p>Beispiele: Schausteller, gewerblicher Verkaufsstand auf einem Trödelmarkt</p>
<p>Diese Unterscheidung hat nur Bedeutung für die Heheberechtigung.</p>	
<p>Die Heheberechtigung liegt in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte zur Ausübung des stehenden Gewerbes unterhalten wird (Betriebsstättengemeinde)</p> <p>→ § 4 Abs. 1 Satz 1 GewStG</p> <hr/> <p>Befinden sich Betriebsstätten desselben Gewerbebetriebs in mehreren Gemeinden ist die Gewerbesteuer aufzuteilen (zu zerlegen)</p> <p>→ § 4 Abs. 1 Satz 2 GewStG</p>	<p>Die Heheberechtigung liegt in der Gemeinde, in der sich der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit befindet</p> <p>→ § 35a Abs. 3 GewStG</p>
<p>Für die Ermittlung des Gewerbeertrags gelten die völlig gleichen Grundsätze.</p>	

Anmerkung: Zur Heheberechtigung bei Gewerbebetrieben auf Schiffen und bei Binnen- und Küstenschiffahrtbetrieben siehe § 15 GewStDV.

2.2 Gewerbebetrieb im Inland

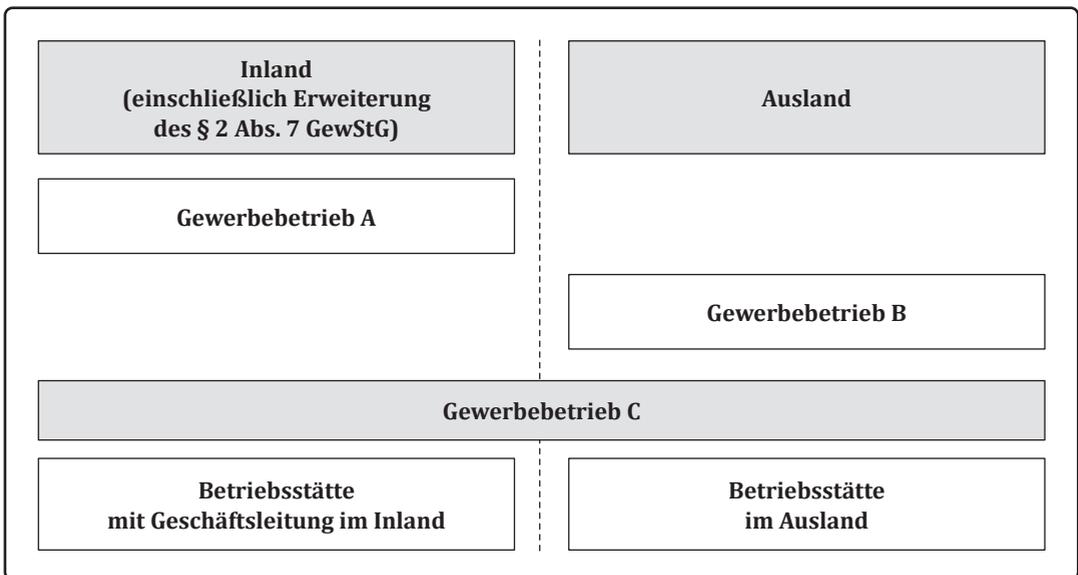
Die Gewerbesteuer erfasst nur gewerbliche Tätigkeiten (stehender Gewerbebetrieb oder Reisegewerbebetrieb), die in Deutschland ausgeübt werden (§§ 2 Abs. 1 Satz 1, 35a Abs. 1 GewStG). Sie ist also in ihrer Wirkung territorial beschränkt. Hinsichtlich der Erweiterung des Inlandsbegriffs wird auf § 2 Abs. 7 GewStG verwiesen.

Zudem besteht die Gewerbesteuerpflicht einer unternehmerischen Tätigkeit nur, wenn und soweit das Unternehmen in einer inländischen Betriebsstätte ausgeübt wird (§ 2 Abs. 1 Satz 3 GewStG).

Nach § 12 Satz 1 AO ist eine Betriebsstätte eine feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit des Unternehmens dient. Insbesondere die Stätte der Geschäftsleitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle, Fabrikations- oder Werkstätten, ein Warenlager, Ein- oder Verkaufsstellen, Bergwerke, Steinbrüche oder andere stehende, örtlich fortschreitende oder schwimmende Stätten der Gewinnung von Bodenschätzen und Bauausführungen oder Montagen von mehr als sechs Monaten gelten nach § 12 Satz 2 AO als Betriebsstätten.

Im Ergebnis unterliegt also grundsätzlich jede gewerbliche Tätigkeit der Gewerbesteuer, die in einer inländischen Betriebsstätte ausgeübt wird, Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer im In- oder Ausland ansässig ist. Im Ausland ausgeübte gewerbliche Tätigkeiten können demnach nicht der deutschen Gewerbesteuer unterliegen. Entscheidend für die Gewerbesteuerpflicht ist ausschließlich die gewerbliche Tätigkeit im Inland. Die Ansässigkeit des Unternehmers ist also nicht maßgebend.

Wird von einem Gewerbebetrieb mit Geschäftsleitung im Ausland eine Betriebsstätte in Deutschland unterhalten, sind die Regelungen eines ggf. vorhandenen Doppelbesteuerungsabkommens zu beachten. Die das nationale Recht überlagernden Bestimmungen weisen die Besteuerung des Gewinns, der auf die Betriebsstätte im Inland entfällt im Regelfall der deutschen Besteuerung zu. Damit unterliegen diese auch der Gewerbesteuer. Sofern kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, werden die inländischen Betriebsstätten Gewinne nur unter den engen Voraussetzungen des § 2 Abs. 6 GewStG nicht von der Gewerbesteuer in Deutschland erfasst.



Der Gewerbesteuer unterliegt:

- Gewerbebetrieb A, sowie
- die inländische Betriebsstätte des Gewerbebetriebs C.

2.3 Gegenstand der Besteuerung ist der Gewerbebetrieb (= Objektsteuer)

Steuergegenstand und damit das Steuerobjekt der Gewerbesteuer ist der Gewerbebetrieb. Folglich ist die Gewerbesteuer eine Objektsteuer. Gegenstand der Besteuerung ist der Gewerbebetrieb an sich. Anknüpfungspunkt der Gewerbesteuer ist das Steuerobjekt. Unbedeutend sind die persönlichen Merkmale wie Alter, Familienstand, usw. der Person des Inhabers (Steuerpflichtigen). Ob nun eine Gewerbesteuerpflicht besteht, bestimmt sich nicht nach Tatbestandsmerkmalen, die der Steuerpflichtige erfüllen muss, sondern nach Voraussetzungen, die die fragliche Tätigkeit und somit das Steuerobjekt erfüllen muss. Die Höhe des Gewerbeertrags ist für die Steuerfestsetzung maßgebend. Der Gewerbeertrag als Besteuerungsgrundlage ist die objektive Ertragskraft eines Gewerbebetriebs, die ihrerseits vom ertragsteuerlichen Gewinn abhängig ist.

2.4 Gewerbesteuer als Betriebssteuer

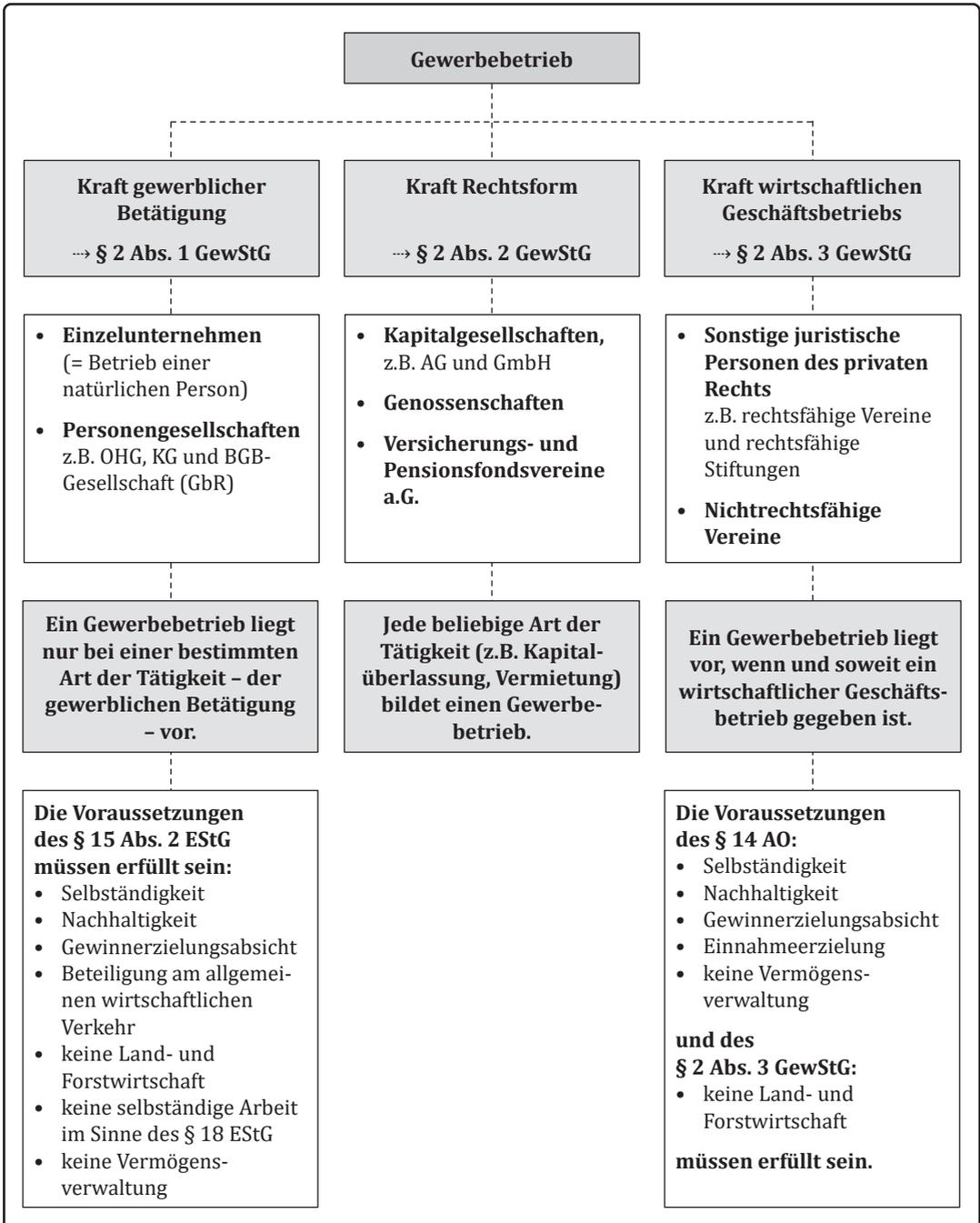
Die Gewerbesteuer gehört zu den Betriebssteuern, Der handelsrechtliche Gewinn wird durch die Gewerbesteuer gemindert. Folglich muss in Höhe der voraussichtlichen Gewerbesteuernachzahlung eine Gewerbesteuerrückstellung gebildet werden.

Steuerrechtlich ist die Gewerbesteuer nach § 4 Abs. 5b EStG nicht (mehr) als Betriebsausgabe abzugsfähig. Da sie aber handelsrechtlich als Betriebsausgabe den Gewinn gemindert hat, d.h. in der Buchführung entsprechend gebucht wurde, ist sie bei der steuerlichen Gewinnermittlung außerhalb der Buchführung wieder hinzuzurechnen.

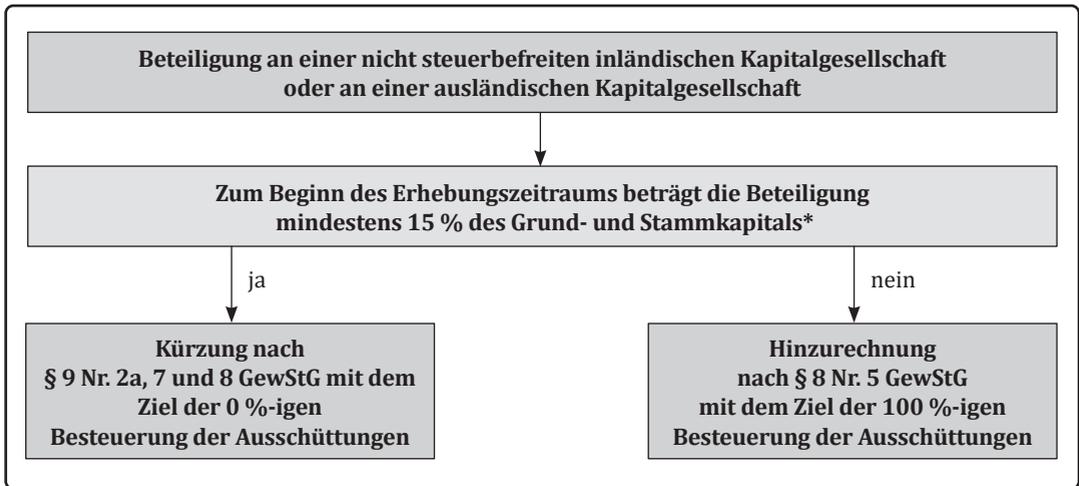
Einzelunternehmer und Gesellschafter einer Personengesellschaft, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, können die Gewerbesteuer auf ihre Einkommensteuer anrechnen (§ 35 EStG). Die Anrechnung erfolgt durch Abzug des 4-fachen Gewerbesteuermessbetrags von der tariflichen Einkommensteuer und ist auf die Einkommensteuer begrenzt, die auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfällt. Obergrenze ist die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer. Siehe hierzu auch § 35 EStG und Teil F.

2.5 Formen der Gewerbebetriebe (§ 2 GewStG)

Im Gewerbesteuergesetz sind (vier) verschiedene Formen von Gewerbebetrieben zu unterscheiden: Die Rechtsform des Gewerbebetriebs spielt dabei eine besondere Rolle.



2.2.4 Hinzurechnungen und Kürzungen bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften



* Bei Kapitalgesellschaften: Bei Beteiligungserträgen die nach dem 28.02.2013 zufließen ist § 8b Abs. 4 KStG zu beachten.

2.2.4.1 Kürzung für Gewinne aus Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft (§ 9 Nr. 2a GewStG)

Voraussetzung für die Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 GewStG ist, dass der Empfänger der Ausschüttung zu Beginn des Erhebungszeitraums mit mindestens 15 % am Grund- und Stammkapital (Nennkapital) der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist. Beim unterjährigen Beginn der Steuerpflicht des beteiligten Unternehmens kommt es nach R 9.3 Satz 5 GewStR auf die Höhe der Beteiligung zu Beginn der Steuerpflicht, also dem Beginn des abgekürzten Erhebungszeitraums, an. Bei der Prüfung der 15 %-igen Beteiligungsgrenze sind bei Personengesellschaften sämtliche im Betriebsvermögen (Gesamthands- oder Sonderbetriebsvermögen) gehaltene Anteile zusammenzurechnen. Demnach muss ein einzelner Gesellschafter nicht allein in seiner Person eine Beteiligung an der Kapitalgesellschaft innehaben (R 9.3 Satz 4 GewStR). Ausreichend ist zudem, dass nur eine mittelbare Beteiligung an der inländischen Kapitalgesellschaft gegeben ist (H 9.3 „Mittelbare Beteiligung“ GewStH).

Ziel der Regelung des § 9 Nr. 2a GewStG ist, dass die Ausschüttungserlöse nicht doppelt mit Gewerbesteuer belastet werden. Zum einen unterliegt der Gewinn der ausschüttenden Kapitalgesellschaft der Gewerbesteuer zum anderen erhöht die Ausschüttung den Gewinn des Unternehmens, in dessen Betriebsvermögen die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft gehalten wird. Dies wird durch § 9 Nr. 2a GewStG vermieden. In diesem Zusammenhang wird von einem „gewerbesteuerlichen Schachtelprivileg“ gesprochen.

In die Kürzung sind nur die Gewinnanteile, die den Gewinn im Sinne des § 7 GewStG erhöht haben, einzubeziehen.

Ob es sich bei den Ausschüttungserlösen um offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen handelt, spielt keine Rolle.

Nach § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG müssen im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehende Aufwendungen vom Kürzungsbetrag abgezogen werden. Handelt es sich dabei dem Grunde nach um Entgelte für Schulden, unterbleibt insoweit eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG.

Der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist kein von der Kapitalgesellschaft ausgeschütteter Gewinn im Sinne des § 9 Nr. 2a GewStG und darf demnach nicht gekürzt werden (siehe H 9.3 „Veräußerungsgewinne“ GewStH). Insoweit bleibt es bei einer gewerbesteuerlichen Belastung eines Veräußerungsgewinns.

Bevor § 9 Nr. 2a GewStG angewandt werden kann, sind die ertragsteuerlichen Regelungen der §§ 3 Nr. 40 und 3c EStG und des § 8b KStG zu beachten. Kurz zusammengefasst bewirkt § 3 Nr. 40 EStG, dass bei natürlichen Personen 40 % der Beteiligungserträge steuerfrei zu behandeln sind. Die Vorschrift des § 8b Abs. 1 KStG bewirkt, dass 100 % der Beteiligungserträge steuerfrei gestellt werden, wobei 5 % davon als nicht abziehbare Betriebsausgaben gelten. Die beiden Normen gehören zu den einkommensteuerlichen bzw. körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften, die nach § 7 GewStG auch bei der Gewerbesteuer zu beachten sind. Die Beteiligungserträge in Form von Gewinnausschüttungen werden in einem ersten Schritt zunächst in voller Höhe als Betriebseinnahmen gebucht. In einem zweiten Schritt erfolgt dann die außerbilanzmäßige Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 40 EStG in Höhe von 40 % der Beteiligungserträge bzw. nach § 8b KStG in Höhe von 100 % der Beteiligungserträge.

Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften ist folglich zu beachten, dass Beteiligungserträge (Gewinnausschüttungen) und/oder Veräußerungserlöse nur zu 60 % im Gewinn im Sinne des § 7 GewStG enthalten sind. Ausgehend davon sind erst im Anschluss daran die gewerbesteuerlichen Regelungen des § 9 Nr. 2a GewStG bzw. des § 8 Nr. 5 GewStG anzuwenden. In die Kürzung bzw. in die Hinzurechnung dürfen nur die Beteiligungserlöse einbezogen werden, die eine Erhöhung des Gewinns im Sinne des § 7 GewStG bewirkt haben.

Beteiligungserträge bleiben bei einer Beteiligung von mindestens 15 % ($\geq 15\%$) an einer Kapitalgesellschaft (Schachtelbeteiligung) gewerbesteuerlich außer Ansatz. Soweit also im Gewinn im Sinne des § 7 GewStG die Beteiligungserträge enthalten sind, ist eine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 GewStG vorzunehmen.

2.2.4.2 Hinzurechnung für Gewinne aus Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft (§ 8 Nr. 5 GewStG)

Gewinnanteile und die ihnen gleichgestellten Bezüge und Leistungen aus Anteilen an Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des KStG, die im Zusammenhang auf die Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 40 EStG bzw. nach § 8b Abs. 1 KStG bei der Ermittlung des Gewinns außer Ansatz geblieben sind, sind nach § 8 Nr. 5 Satz 1 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn wieder hinzuzurechnen. Die Hinzurechnung ist jedoch ausgeschlossen, wenn die Beteiligungserträge nach § 9 Nr. 2a oder 7 GewStG die Voraussetzungen für das Schachtelprivileg erfüllen. Zudem fallen nach § 8 Nr. 5 Satz 2 GewStG steuerfreie Gewinnausschüttungen nach § 3 Nr. 41a EStG nicht unter die Hinzurechnung. Betriebsausgaben, die mit den von der Hinzurechnung erfassten Beteiligungserträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und nach § 3c Abs. 2 EStG bzw. nach § 8b Abs. 5 und 10 KStG bei der Ermittlung des Gewinns unberücksichtigt geblieben sind, mindern die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG.

Die Hinzurechnungsregelung des § 8 Nr. 5 GewStG kommt nur dann zur Anwendung, wenn die Voraussetzungen für die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2a GewStG nicht gegeben ist. Folglich werden Beteiligungserträge bei Beteiligungen unter 15 % ($< 15\%$) an einer Kapitalgesellschaft (Streubesitz) in voller Höhe bei der Berechnung der Gewerbesteuer berücksichtigt. Soweit im Gewinn im Sinne des § 7 GewStG die Beteiligungserträge bislang noch nicht enthalten sind, ist eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG (steuerfreie Beteiligungserträge abzüglich der damit zusammenhängenden nach § 3c EStG bzw. § 8b Abs. 5 KStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen) vorzunehmen.

Bei Beteiligungserträgen einer Kapitalgesellschaft von einer Kapitalgesellschaft, ist bei nach dem 28.02.2013 zufließenden Beteiligungserträgen § 8b Abs. 4 KStG zu beachten. Hiernach sind Bezüge im Sinne des § 8b Abs. 1 KStG abweichend von § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen, wenn die Beteiligten zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 % ($< 10\%$) des Grund- oder Stammkapitals betragen hat. Folglich unterliegen Beteiligungserträge, die aus einer Beteiligung unter 10 % ($< 10\%$) stammen, sowohl bei der leistenden (ausschüttenden) als auch bei der empfangenden Kapitalgesellschaft in voller Höhe der Körperschaftsteuer. Aufgrund der Körperschaftsteuerpflicht ist jedoch nach § 8b Abs. 4 Satz 7 KStG das pauschalierte Betriebsausgabenabzugsverbot im Sinne des § 8b Abs. 5 KStG nicht anzuwenden. Nicht betroffen von dieser Regelung sind Veräußerungsgewinne.

Darauf hinzuweisen ist, dass die Mindestbeteiligungsquote von 10 % ($\geq 10\%$) zum Beginn des Kalenderjahres vorliegen muss. Allerdings gelten Beteiligungs(hinzu)erwerbe nach § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG, die

während des Kalenderjahres erworben werden und sich auf mindestens 10 % ($\geq 10\%$) durch den jeweiligen Erwerbsvorgang belaufen, als auf den Beginn des Kalenderjahres erfolgt.

Dies hat für die Gewerbesteuer die Folge, dass Beteiligungserträge bei einer Beteiligungsquote von weniger als 10 % ($<10\%$) aufgrund von § 8b Abs. 4 KStG bereits im Körperschaftsteuerlichen Gewinn und demzufolge in der Ausgangsgröße für den Gewerbeertrag im Sinne des § 7 GewStG enthalten sind. Folglich ist eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG nicht mehr erforderlich, da bereits die gesetzgeberisch gewollte gewerbsteuerliche Belastung der Beteiligungserträge erreicht wurde. Die Beteiligungserträge werden im Ergebnis also zu 100 % mit Gewerbesteuer belastet.

2.2.4.3 Finanzierungsaufwendungen im Zusammenhang mit einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft

Für die gewerbsteuerliche zutreffende Behandlung von Finanzierungsaufwendungen (Entgelte für Schulden) im Zusammenhang mit einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft bedarf es einer besonderen Prüfung. In einem ersten Schritt ist entsprechend des Einleitungssatzes des § 8 GewStG zu prüfen, in welcher Höhe die Finanzierungsaufwendungen (Entgelte für Schulden) den Gewinn im Sinne des § 7 GewStG gemindert haben. Nur im Falle einer Gewinnminderung werden die Entgelte für Schulden im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG einer Hinzurechnung zugänglich.

Hängen allerdings die Finanzierungsaufwendungen (Entgelte für Schulden) mit Beteiligungserträgen zusammen, die die Voraussetzungen für eine Kürzung nach § 9 Nr. 2 Buchst. a GewStG erfüllen, muss in einem zweiten Schritt noch § 9 Nr. 2 Buchst. a Satz 3 GewStG beachtet werden. Nach § 9 Nr. 2 Buchst. a Satz 3 GewStG mindern die im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehenden Aufwendungen den Kürzungsbetrag, soweit entsprechende Beteiligungserträge zu berücksichtigen sind; insoweit findet § 8 Nr. 1 GewStG keine Anwendung.

Dies bedeutet, dass der Abzug der Finanzierungsaufwendungen vom Kürzungsbetrag des § 9 Nr. 2 Buchst. a GewStG der Hinzurechnungsregelung des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG vorgeht. Sind danach noch Finanzierungsaufwendungen unberücksichtigt, werden diese bei der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG erfasst. Dies ist aber nur dann der Fall, wenn die Finanzierungsaufwendungen insgesamt höher als die Beteiligungserträge sind.

2.2.4.4 Anteilsveräußerungen

Bei Anteilsveräußerungen bewirkt das Teileinkünfteverfahren bzw. die Vorschrift des § 8b KStG, dass Veräußerungsgewinne oder auch Veräußerungsverluste:

- bei Einzelunternehmern zu 60 %,
 - bei Kapitalgesellschaften zu 95 % (100 % Steuerfreistellung; 5 % der Beteiligungserträge stellen nicht abziehbare Betriebsausgaben dar)
- im Gewinn des § 7 GewStG enthalten sind.

Bei Personengesellschaften kommt es darauf an, ob es sich bei den Gesellschaftern um natürliche Personen oder um Kapitalgesellschaften handelt.

Weder die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2a, 6, 7 GewStG noch die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 5 GewStG kann bei Veräußerungsgewinnen angewandt werden, sodass sich diese im Regelfall immer eine gewerbsteuerliche Auswirkung ergibt. Gleichwohl fällt diese je nach Rechtsform des Unternehmens anders aus.

Bei Änderungen eines Zerlegungsbescheids wird entsprechend nach § 34 Abs. 3 GewStG entsprechend verfahren, wenn sich aufgrund der Änderung sich der Zerlegungsanteil um nicht mehr als 10 € erhöhen oder ermäßigen würde, ist der Betrag der Erhöhung oder Ermäßigung bei dem Zerlegungsanteil der Gemeinde zu berücksichtigen, in der sich die Geschäftsleitung befindet.

4. Zerlegungsverfahren

Die Zerlegung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages wird durch das Betriebsfinanzamt durchgeführt.

Die für die Ermittlung und Festsetzung der Messbeträge geltenden Vorschriften sind entsprechend anzuwenden (§ 185 AO).

Der Steuerpflichtige und die jeweiligen Gemeinden, denen ein Anteil am Gewerbesteuermessbetrag zugeteilt worden ist oder die einen Anteil beanspruchen sind am Zerlegungsverfahren beteiligt (§ 186 AO). Aus diesem Grund haben hier auch die Gemeinden das Recht, Einspruch einzulegen.

Über die Zerlegung ergeht ein Zerlegungsbescheid, der den Beteiligten bekannt zu geben ist, soweit sie betroffen sind (§ 188 AO). Er enthält die Höhe des zu zerlegenden Messbetrages und bestimmt, welche Anteile den beteiligten steuerberechtigten Gemeinden zugeteilt werden.

Der Gewerbesteuermessbescheid ist Grundlagenbescheid für den Zerlegungsbescheid. Der Zerlegungsbescheid ist wiederum Grundlagenbescheid für die jeweiligen Gewerbesteuerbescheide der beteiligten Gemeinden.

Bei der Änderung einer Zerlegung sind die Regelungen in § 189 AO zu beachten, insbesondere die Jahresfrist in § 189 Satz 3 AO. Nach der Jahresfrist, seitdem der Steuermessbescheid unanfechtbar geworden ist, unterbleibt eine Änderung oder Nachholung der Zerlegung, es sei denn, dass der übergangene Steuerberechtigte die Änderung oder Nachholung der Zerlegung vor Ablauf des Jahres beantragt hatte.

Beispiel:

Für das Einzelunternehmen des Z wurde für das Jahr 01 ein Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 20.000 € festgesetzt. Z unterhält während des gesamten Erhebungszeitraums in 3 Gemeinden Betriebsstätten. Den beschäftigten Arbeitnehmern des Z sind im Jahr 01 in den einzelnen Betriebsstätten folgende Arbeitslöhne bezahlt worden:

- Gemeinde A = 567.119 €,
- Gemeinde B = 298.903 €,
- Gemeinde C = 283.286 €.

In den genannten Arbeitslöhnen sind Auszubildendenvergütungen in Höhe von 33.259 € enthalten, die ausschließlich in der Gemeinde A anfallen. Z leitet die Betriebsstätte in der Gemeinde A selbst und ist dort auch ausschließlich tätig. In den Betriebsstätten der Gemeinden B und C hat Z jeweils einen leitenden Angestellten beschäftigt. Das Jahresgehalt der leitenden Angestellten in Höhe von jeweils 132.000 € ist in den Arbeitslöhnen enthalten. Nicht enthalten in den Arbeitslöhnen sind die in den Betriebsstätten der Gemeinden B und C gezahlten Aushilfslöhne. Die Aushilfslöhne wurden nach § 40a EStG pauschal lohnversteuert und belaufen sich auf die Betriebsstätte in Gemeinde B auf 42.800 € und auf die Betriebsstätte in Gemeinde C auf 49.500 €.

Die Hebesätze der Gemeinden betragen:

- Gemeinde A = 430 %,
- Gemeinde B = 340 %,
- Gemeinde C = 380 %.

Aufgabe: Wieviel Gewerbesteuer muss Z im Erhebungszeitraum 01 entrichten?

Lösung:

Der einheitliche Steuermessbetrag in Höhe von 20.000 € ist nach § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG nach dem (Haupt-)Zerlegungsmaßstab im Verhältnis der in den einzelnen Betriebsstätten bezahlten Arbeitslöhne zu verteilen. Die in den Arbeitslöhnen enthaltenen Ausbildungsvergütungen gehören nach § 31 Abs. 2 GewStG für die Zerlegung der Gewerbesteuer nicht zu den Arbeitslöhnen hinzu und müssen entsprechend heraus gerechnet werden. Zudem sind die beiden Jahresgehälter der leitenden Angestellten nach § 31 Abs. 4 Satz 2 GewStG auf jeweils 50.000 € zu begrenzen und die Arbeitslöhne entsprechend zu reduzieren. Die pauschal besteuerten Aushilfslöhne gehören hingegen zu den Arbeitslöhnen im Rahmen der Zerlegung dazu. Für den Gewerbetreibenden Z ist zudem nach § 31 Abs. 5 GewStG ein „Unternehmerlohn“ in Höhe von 25.000 € anzusetzen.

	Gemeinde A	Gemeinde B	Gemeinde C
Arbeitslöhne Arbeitnehmer	567.119 €	298.903 €	283.286 €
Auszubildendenvergütung	./. 33.259 €		
leitende Angestellte (auf 50.000 € zu reduzieren)		./. 132.000 € + 50.000 €	./. 132.000 € + 50.000 €
Aushilfslöhne		+ 42.800 €	+ 49.500 €
Fiktiver Unternehmerlohn	+ 25.000 €		
= maßgeblicher Arbeitslohn	558.860 €	259.703 €	250.786 €
Abrundung auf volle 1.000 € (§ 29 Abs. 3 GewStG)	558.000 €	259.000 €	250.000 €

	Gemeinde A	Gemeinde B	Gemeinde C
Anteil am Steuermessbetrag	558/1.067 von 20.000 € = 10.459 €	259/1.067 von 20.000 € = 4.855 €	250/1.067 von 20.000 € = 4.686 €
Festzusetzende Gewerbesteuer	10.459 × 430 % = 44.973 €	4.855 × 340 % = 16.507 €	4.686 × 380 % = 17.806 €
Gewerbesteuer gesamt	79.286 €		