

Gewerbesteuererrichtlinien

Angela Schmidt

Copyright © Copyright1995 by Angela Schmidt, Neu-Ulm, Germany

COLLABORATORS

	<i>TITLE :</i> Gewerbesteuerrichtlinien		
<i>ACTION</i>	<i>NAME</i>	<i>DATE</i>	<i>SIGNATURE</i>
WRITTEN BY	Angela Schmidt	December 8, 2024	

REVISION HISTORY

NUMBER	DATE	DESCRIPTION	NAME

Contents

1	Gewerbsteuerrichtlinien	1
1.1	index	1
1.2	main	4
1.3	copyright	5
1.4	disclaimer	5
1.5	author	5
1.6	example	6
1.7	gewerbest_nien25_parastart_1	9
1.8	gewerbest_nien25_para_1	13
1.9	gewerbest_nien25_para_2	13
1.10	gewerbest_nien25_para_3	13
1.11	gewerbest_nien25_para_4	14
1.12	gewerbest_nien25_para_5	14
1.13	gewerbest_nien25_para_6	15
1.14	gewerbest_nien25_para_6a	16
1.15	gewerbest_nien25_para_6b	16
1.16	gewerbest_nien25_para_6c	17
1.17	gewerbest_nien25_para_7	17
1.18	gewerbest_nien25_para_8	18
1.19	gewerbest_nien25_para_9	19
1.20	gewerbest_nien25_para_10	19
1.21	gewerbest_nien25_para_11	19
1.22	gewerbest_nien25_para_12	20
1.23	gewerbest_nien25_para_13	20
1.24	gewerbest_nien25_para_14	20
1.25	gewerbest_nien25_para_15	21
1.26	gewerbest_nien25_para_16	21
1.27	gewerbest_nien25_para_17	22
1.28	gewerbest_nien25_para_18	24
1.29	gewerbest_nien25_para_19	25

1.30 gewerbest_nien25_para_20	26
1.31 gewerbest_nien25_para_21	27
1.32 gewerbest_nien25_para_22	28
1.33 gewerbest_nien25_para_22a	29
1.34 gewerbest_nien25_para_23	30
1.35 gewerbest_nien25_para_24	32
1.36 gewerbest_nien25_para_24a	35
1.37 gewerbest_nien25_para_25	36
1.38 gewerbest_nien25_para_26	36
1.39 gewerbest_nien25_para_27	36
1.40 gewerbest_nien25_para_28	36
1.41 gewerbest_nien25_para_29	36
1.42 gewerbest_nien25_para_30	37
1.43 gewerbest_nien25_para_31	37
1.44 gewerbest_nien25_para_32	37
1.45 gewerbest_nien25_para_33	38
1.46 gewerbest_nien25_para_34	38
1.47 gewerbest_nien25_para_34a	38
1.48 gewerbest_nien25_para_34b	39
1.49 gewerbest_nien25_para_34c	39
1.50 gewerbest_nien25_para_35	40
1.51 gewerbest_nien25_para_35a	40
1.52 gewerbest_nien25_para_36	41
1.53 gewerbest_nien25_para_37	41
1.54 gewerbest_nien25_para_37a	42
1.55 gewerbest_nien25_para_38	43
1.56 gewerbest_nien25_para_39	43
1.57 gewerbest_nien25_para_40	46
1.58 gewerbest_nien25_para_41	48
1.59 gewerbest_nien25_para_42	49
1.60 gewerbest_nien25_para_43	50
1.61 gewerbest_nien25_para_44	51
1.62 gewerbest_nien25_para_45	51
1.63 gewerbest_nien25_para_46	51
1.64 gewerbest_nien25_para_47	52
1.65 gewerbest_nien25_para_48	60
1.66 gewerbest_nien25_para_49	60
1.67 gewerbest_nien25_para_50	61
1.68 gewerbest_nien25_para_51	62

1.69 gewerbest_nien25_para_52	63
1.70 gewerbest_nien25_para_53	65
1.71 gewerbest_nien25_para_54	66
1.72 gewerbest_nien25_para_55	66
1.73 gewerbest_nien25_para_56	66
1.74 gewerbest_nien25_para_57	67
1.75 gewerbest_nien25_para_57a	70
1.76 gewerbest_nien25_para_58	70
1.77 gewerbest_nien25_para_59	71
1.78 gewerbest_nien25_para_60	71
1.79 gewerbest_nien25_para_61	72
1.80 gewerbest_nien25_para_62	73
1.81 gewerbest_nien25_para_62a	76
1.82 gewerbest_nien25_para_62b	76
1.83 gewerbest_nien25_para_62c	77
1.84 gewerbest_nien25_para_63	77
1.85 gewerbest_nien25_para_64	77
1.86 gewerbest_nien25_para_64a	78
1.87 gewerbest_nien25_para_65	78
1.88 gewerbest_nien25_para_66	79
1.89 gewerbest_nien25_para_67	80
1.90 gewerbest_nien25_para_68	80
1.91 gewerbest_nien25_para_69	83
1.92 gewerbest_nien25_para_70	83
1.93 gewerbest_nien25_para_71	85
1.94 gewerbest_nien25_para_72	85
1.95 gewerbest_nien25_para_73	86
1.96 gewerbest_nien25_para_74	86
1.97 gewerbest_nien25_para_75	87
1.98 gewerbest_nien25_para_76	87
1.99 gewerbest_nien25_para_77	89
1.100 gewerbest_nien25_para_77a	91
1.101 gewerbest_nien25_para_77b	91
1.102 gewerbest_nien25_para_78	92
1.103 gewerbest_nien25_para_79	92
1.104 gewerbest_nien25_para_80	93
1.105 gewerbest_nien25_para_81	94
1.106 gewerbest_nien25_para_82	94
1.107 gewerbest_nien25_para_83	95

1.108gewerbest_nien25_para_84	96
1.109gewerbest_nien25_para_84a	96
1.110gewerbest_nien25_para_85	96
1.111gewerbest_nien25_para_86	97
1.112gewerbest_nien25_para_87	97
1.113gewerbest_nien25_para_88	98
1.114gewerbest_nien25_para_89	98
1.115gewerbest_nien25_para_90	98
1.116gewerbest_nien25_para_91	98
1.117gewerbest_nien25_para_92	98
1.118gewerbest_nien25_para_93	99
1.119gewerbest_nien25_para_94	99
1.120gewerbest_nien25_para_95	99
1.121gewerbest_nien25_para_96	99
1.122gewerbest_nien25_para_97	99
1.123gewerbest_nien25_para_98	100
1.124gewerbest_nien25_para_99	102
1.125gewerbest_nien25_para_100	102
1.126gewerbest_nien25_para_101	102
1.127gewerbest_nien25_para_102	102
1.128gewerbest_nien25_para_103	102
1.129gewerbest_nien25_para_104	103
1.130gewerbest_nien25_para_105	103
1.131gewerbest_nien25_para_106	103
1.132gewerbest_nien25_para_107	103
1.133gewerbest_nien25_para_108	103
1.134gewerbest_nien25_para_109	103
1.135gewerbest_nien25_para_110	104
1.136gewerbest_nien25_para_111	105
1.137gewerbest_nien25_para_112	105
1.138gewerbest_nien25_para_113	105
1.139gewerbest_nien25_para_114	105
1.140gewerbest_nien25_para_115	106
1.141gewerbest_nien25_para_115a	106
1.142gewerbest_nien25_para_116	106
1.143gewerbest_nien25_para_116a	107
1.144gewerbest_nien25_para_116b	108
1.145gewerbest_nien25_para_117	108
1.146gewerbest_nien25_para_118	109

Chapter 1

Gewerbesteuerrichtlinien

1.1 index

Gewerbesteuer-Richtlinien

Paragraph 1	Einführung
Paragraph 2	Steuerberechtigung
Paragraph 3	Verwaltung der Gewerbesteuer
Paragraph 4	Örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 5	Fertigung der Gewerbesteuermeßbescheide, Bekanntgabe an die Steuerpflichtigen und Mitteilung an die Gemeinden
Paragraph 6	Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags
Paragraph 6a	Stundung, Niederschlagung und Erlaß der Gewerbesteuer
Paragraph 6b	Aussetzung der Vollziehung von Gewerbesteuermeßbescheiden
Paragraph 6c	Zinsen
Paragraph 7	Anzeigepflichten
Paragraph 8	Begriff des Gewerbebetriebs (§ 2 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 9	Unterschied zwischen stehendem Gewerbebetrieb und Reisegewerbebetrieb
Paragraph 10	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 11	Selbständigkeit
Paragraph 12	
Paragraph 13	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Land- und Forstwirtschaft
Paragraph 14	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der selbständigen Arbeit
Paragraph 15	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Vermögensverwaltung
Paragraph 16	Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG)
Paragraph 17	Organschaft (§ 2 Abs. 2 GewStG)
Paragraph 18	Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 19	Mehrheit von Betrieben
Paragraph 20	Betriebe der öffentlichen Hand
Paragraph 21	Beginn der Steuerpflicht
Paragraph 22	Erlöschen der Steuerpflicht
Paragraph 22a	Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel
Paragraph 23	Inland, gebietsmäßige Abgrenzung der Besteuerung (§ 2

	Abs. 1, 6 und 8 GewStG)
Paragraph 24	Betriebsstätte (§ 2 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 24a	Arbeitsgemeinschaften
Paragraph 25	Staatliche Lotterieu Unternehmen (§ 3 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 26	
Paragraph 27	
Paragraph 28	
Paragraph 29	
Paragraph 30	
Paragraph 31	Hochsee- und Küstenfischerei (§ 3 Nr. 7 GewStG)
Paragraph 32	Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine im Bereich der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 Nr. 8 GewStG)
Paragraph 33	Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen (§ 3 Nr. 9 GewStG)
Paragraph 34	Privatschulen (§ 3 Nr. 13 GewStG)
Paragraph 34a	Land- und forstwirtschaftliche Produktionsgenossenschaften und Vereine (§ 3 Nr. 14 GewStG)
Paragraph 34b	
Paragraph 34c	Steuerbefreite Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime (§ 3 Nr. 20 GewStG)
Paragraph 35	Einnehmer einer staatlichen Lotterie (§ 13 GewStDV)
Paragraph 35a	Steuerbefreiungen außerhalb des Gewerbesteuergesetzes
Paragraph 36	Hebeberechtigung
Paragraph 37	Steuerschuldnerschaft
Paragraph 37a	Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)
Paragraph 38	Haftung
Paragraph 39	Ermittlung des Gewerbeertrags
Paragraph 40	Gewinn bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften
Paragraph 41	Gewinn bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen
Paragraph 42	Ermittlung des Gewerbeertrags im Fall der Organschaft
Paragraph 43	Ermittlung des Gewerbeertrags bei Genossenschaften
Paragraph 44	
Paragraph 45	Besteuerung kleiner Körperschaften
Paragraph 46	Ermittlung des Gewerbeertrags bei Abwicklung und Konkurs
Paragraph 47	Begriff der Dauerschulden (§ 8 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 48	Begriff der Entgelte für Dauerschulden
Paragraph 49	
Paragraph 50	Dauerschulden bei Kreditinstituten (§ 19 GewStDV)
Paragraph 51	Dauerschulden bei Spar- und Darlehnskassen
Paragraph 52	Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 53	Gewinnanteile des stillen Gesellschafters (§ 8 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 54	Gemeinsame Voraussetzung bestimmter Hinzurechnungen
Paragraph 55	Begriff der Vergütung im Sinne des § 8 Nr. 4 GewStG
Paragraph 56	
Paragraph 57	Miet- und Pachtzinsen (§ 8 Nr. 7 GewStG)
Paragraph 57a	Anteile am Verlust einer Personengesellschaft (§ 8 Nr. 8 GewStG)
Paragraph 58	Spenden bei Körperschaften (§ 8 Nr. 9 GewStG)
Paragraph 59	Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Hinzurechnungen nach § 8 GewStG
Paragraph 60	
Paragraph 61	Kürzungen für den zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitz

Paragraph 62	Kürzung bei Grundstücksunternehmen (§ 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG)
Paragraph 62a	
Paragraph 62b	Kürzung um Gewinne aus Anteilen an bestimmten Körperschaften (§ 9 Nr. 2 a GewStG)
Paragraph 62c	Kürzung um den auf eine ausländische Betriebsstätte entfallenden Teil des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 63	Kürzung um Miet- und Pachtzinsen (§ 9 Nr. 4 GewStG)
Paragraph 64	Spenden bei natürlichen Personen und Personengesellschaften (§ 9 Nr. 5 GewStG)
Paragraph 64a	Kürzung um kuponsteuerpflichtige Zinsen (§ 9 Nr. 6 GewStG)
Paragraph 65	Kürzung um Gewinne aus Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG)
Paragraph 66	Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Kürzungen nach § 9 GewStG
Paragraph 67	
Paragraph 68	Gewerbeverlust
Paragraph 69	
Paragraph 70	Steuermeßzahlen bei Hausgewerbetreibenden und bei ihnen gleichgestellten Personen (§ 11 Abs. 3 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 71	Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 11 Abs. 3 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 72	
Paragraph 73	Begriff des Gewerbekapitals (§ 12 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 74	Maßgebendes Gewerbekapital (§ 12 Abs. 5 GewStG)
Paragraph 75	Hinzurechnungen und Kürzungen (§ 12 Abs. 2 und 3 GewStG)
Paragraph 76	Dauerschulden (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 77	Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dienen, aber im Eigentum eines Mitunternehmers oder eines Dritten stehen (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 77a	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 77b	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an bestimmten Körperschaften (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG)
Paragraph 78	Kürzung um die Teilwerte von Wirtschaftsgütern, die bei Ermittlung des Gewerbekapitals eines anderen hinzugerechnet sind (§ 12 Abs. 3 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 79	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 4 und 5 GewStG)
Paragraph 80	Inländisches Gewerbekapital (§ 12 Abs. 4 GewStG)
Paragraph 81	
Paragraph 82	Ermittlung des Gewerbekapitals beim Unternehmerwechsel
Paragraph 83	Ermittlung des Gewerbekapitals bei Organschaft
Paragraph 84	Ermittlung des Gewerbekapitals bei Genossenschaften
Paragraph 84a	Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 13 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 85	
Paragraph 86	Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 87	Pauschfestsetzung
Paragraph 88	
Paragraph 89	Maßgebender Hebesatz
Paragraph 90	Hebesatz für Reisegewerbebetriebe
Paragraph 91	
Paragraph 92	

Paragraph 93	
Paragraph 94	
Paragraph 95	
Paragraph 96	
Paragraph 97	Vorauszahlungssystem (§ 19 Abs. 1 und 2 GewStG)
Paragraph 98	Anpassung und erstmalige Festsetzung der Vorauszahlungen (§ 19 Abs. 3 und 4 GewStG, § 29 GewStDV)
Paragraph 99	
Paragraph 100	
Paragraph 101	
Paragraph 102	
Paragraph 103	
Paragraph 104	
Paragraph 105	
Paragraph 106	
Paragraph 107	
Paragraph 108	
Paragraph 109	
Paragraph 110	Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 111	Rechtsbehelf im Zerlegungsverfahren
Paragraph 112	
Paragraph 113	
Paragraph 114	Wareneinzelhandelsunternehmen im Zerlegungsverfahren
Paragraph 115	Arbeitslöhne als Zerlegungsmaßstab
Paragraph 115a	Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten
Paragraph 116	Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung
Paragraph 116a	Zerlegung in besonderen Fällen
Paragraph 116b	Negativer Zerlegungsanteil bei Änderung oder Berichtigung des Zerlegungsbescheids
Paragraph 117	Reisegewerbebetriebe
Paragraph 118	Aufhebung oder Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids von Amts wegen

1.2 main

Dieses Dokument wurde von Angela Schmidt erstellt und unterliegt dem Copyright. Alle Rechte vorbehalten.

Die Herausgeberin lehnt jegliche Haftung für alle eventuellen Fehler ab.

Einige Verweise im Fließtext zeigen auf einen Paragraphen im aktuellen Gesetz, statt auf einen Paragraphen in einem anderen Gesetz. Dies ist ein Fehler, der aber leider aufgrund der automatisierten Erstellung dieser Hypertext-Dokumente nicht so einfach behoben werden kann. Bitte haben Sie Verständnis.

Zurück zur Gesetzesübersicht

Gewerbsteuer-Richtlinien

=====
=== Stand: Anfang 1995 ===

=====

§§ 1 ... 118

1.3 copyright

Dieses Hypertext-Dokument ist Copyright © 1995 by Angela Schmidt, Neu-Ulm, Deutschland. Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument darf weitergegeben werden, wenn dies völlig kostenlos und ausschließlich durch nicht gewerblich ausgerichtete Institutionen geschieht, oder wenn eine schriftliche Genehmigung von der Herausgeberin vorliegt. Eine Weitergabe durch das sogenannte »Aminet« ist daher ausdrücklich nicht gestattet. Ansonsten ist eine kostenlose Weitergabe dieses Dokumentes jederzeit erlaubt und auch erwünscht. Sogenannte »Kopiergebühren« sind unzulässig.

Wenn Sie Fehler in diesen Hypertexten finden, so melden Sie dies doch bitte der Herausgeberin, die sich dann bemühen wird, diese Fehler zu beheben.

1.4 disclaimer

Angela Schmidt kann in keinem Fall für irgendwelche mittel- oder unmittelbaren Schäden haftbar gemacht werden (dazu gehören ohne Einschränkung auch Schäden durch Verlust von Geschäftserträgen, Betriebsstörung, Anwaltskosten oder andere finanzielle Verluste), die durch den Gebrauch oder Nichtgebrauch dieser Hypertext-Dokumente entstehen. Dies gilt auch für den Fall, daß die Herausgeberin von der Möglichkeit solcher Schäden in Kenntnis gesetzt wurde.

Bitte beachten Sie vor allem, daß die Möglichkeit besteht, daß dieser Gesetzestext fehlerhaft ist. Außerdem könnte er veraltet sein. Es wird absolut keine Garantie übernommen, daß irgendwelche Teile dem Originalgesetz entsprechen. Benutzung erfolgt daher vollständig auf eigene Gefahr!

1.5 author

WICHTIG: die Herausgeberin kommt aus dem Bereich der Informatik - nicht aus dem Bereich der Jura. Bitte wenden Sie sich bei juristischen Fragen daher nicht an die Herausgeberin, sondern an Ihren Rechtsanwalt oder eine andere Person, die etwas von dem Gebiet versteht. Danke.

Herausgeberin dieses Hypertext-Dokumentes:

Angela Schmidt
Finkenweg 26
89233 Neu-Ulm

EMail: Angela@rz.uni-karlsruhe.de

Die Konvertierung des Gesetzestextes ins Hypertext-Format wurde komplett von der Herausgeberin durchgeführt. Wenn Sie mich ermuntern möchten, auch in Zukunft Gesetzestexte ins Hypertext-Format zu wandeln und diese zu veröffentlichen, so schicken Sie mir ein paar Mark – oder was immer Ihnen meine Arbeit wert ist. Sie können auch einen Betrag ab 5 DM auf mein Konto überweisen:

~~Deutsche Bank Karlsruhe
~~BLZ 660 700 04
~~Kontonummer 35 22 60
~~Verwendungszweck: Gesetzestexte

Wenn ich dann das Gefühl habe, daß meine Arbeit allgemein erwünscht ist, werde ich – sofern meine Zeit und andere Faktoren es zulassen – weitere Gesetzestexte konvertieren oder Gesetzesänderungen, die mir in einem automatisch auswertbaren Format vorliegen, aufnehmen, eventuelle Fehler beseitigen usw.

Bedenken Sie bitte, was Sie normalerweise für eine CD-ROM hinblättern müssen, die so viele Gesetzestexte enthält, wie ich bisher gewandelt und frei verfügbar gemacht habe. Diese Ihnen vorliegenden Gesetzestexte können Sie nun kostenlos bekommen – aber trotzdem hat jemand sehr viel Arbeit in die Texte gesteckt. Das Wandlungs-Programm mußte geschrieben werden, und alle Gesetzestexte mußten von Hand nachbearbeitet werden. Teilweise habe ich Überschriften, die mir nicht im maschinenlesbaren Format vorlagen, abgetippt und vieles mehr. Ist das nicht ein paar Mark wert?

Wenn Sie über weitere Gesetzestexte verfügen, die Sie gerne im Hypertext-Format hätten, so können Sie mich gerne kontaktieren. Die Gesetze sollten jedoch vorzugsweise in dem hier beschriebenen Format vorliegen oder sich leicht in dieses Format konvertieren lassen, damit ich sie in das Ihnen momentan vorliegende Hypertext-Format wandeln kann. Ein IBM-Zeichensatz ist selbstverständlich kein Hindernis.

1.6 example

Formatbestimmungen für Gesetzestexte:
=====

Titel des Gesetzes in der ersten Zeile

Die erste Zeile enthält immer den Namen des Gesetzes. Dahinter folgt möglichst das Namenskürzel, und zwar in runden Klammern.

Beispiel:

Das Bürgerliche Gesetzbuch (BGB)

Kommentare beginnen mit ##

Kommentarzeilen beginnen mit "##" und werden wie leere Zeilen behandelt.
Sie können daher überall dort vorkommen, wo auch leere Zeilen erlaubt
sind.

Jeder Paragraph bekommt einen Absatz

Jeder einzelne Paragraph bekommt einen Absatz. Das heißt, daß nach Beginn
des Paragraphes alle Zeilen bis zur nächsten Leerzeile zu dem Paragraphen
gehören.

Beispiel:

\$ 1 [Testparagraph]
(1) Dies ist Absatz 1 im Paragraph 1.
(2) Hier haben wir Absatz 2
1. Dies hier ist Satz 1
(3) Und nun folgt gleich ein neuer Paragraph, da nun eine Leerzeile folgt.

Eine Zeile entspricht einem Absatz

In jedem Paragraphen entspricht eine Zeile genau einem Absatz. Da manche
Absätze sehr lang sind, können die einzelnen Zeilen durchaus weit über
1000 Zeichen lang sein. Beispiel siehe oben.

Formatierung der ersten Zeile eines Absatzes

Die erste Zeile eines Absatzes enthält das Paragraphen-Zeichen, gefolgt
von der Bezeichnung des Paragraphen, gewöhnlich eine Zahl, die evt. von
einem Buchstaben gefolgt wird. Direkt anschließend darf ein Punkt folgen.
Falls der Paragraph einen Titel hat, so folgt dieser entweder nach zwei
Leerzeichen, oder - falls die Paragraphenüberschrift selber entwickelt
wurde - nach mindestens einem Leerzeichen, aber in eckigen Klammern.

Beispiele:

\$ 1. Testparagraph 1

\$ 2 Testparagraph 2

\$ 3. [Testparagraph 3]

Das Paragraph-Zeichen \$ muß immer nach einer Leerzeile folgen, damit es
als Einleitung eines neuen Paragraphen interpretiert wird. Zwischen
zwei Paragraphen dürfen beliebig viele Leerzeilen enthalten sein.

Einbringen der Titel etc.

Zwischen zwei Paragraph-Absätzen dürfen Titel, Untertitel etc.
eingebracht werden. Sie stehen direkt im Text, müssen aber sowohl
nach oben als auch nach unten durch mind. eine Leerzeile von den
umschließenden Paragraphen abgegrenzt werden.

Man kann die Größe der Titel markieren, indem man ihnen die Zeichenfolge ">>>" und eine Ziffer von 1-6 direkt voranstellt. "1" ist die größte mögliche Überschrift, alle anderen Überschriften sind entsprechend kleiner.

Beispiel:

>>>1Buch 1.

\$ 1 [Test 1]
(weggefallen)

>>>1Buch 2.

\$ 2 [Test 2]
Nur ein Test

>>>1Buch 3.
>>>2Titel 1.
>>>3Untertitel 1.

\$ 3 [Test 3]
Auch ein Test.

Verbatim innerhalb von Paragraphen

Soll Text innerhalb von Paragraphen völlig unverändert eingebracht werden, so müssen die entsprechenden Zeilen mit ">>>" eingeleitet werden.

Beispiel:

\$ 1. Test
(1) Dies ist Absatz 1. Es folgt eine Tabelle:
>>>Überschrift 1 Überschrift 2
>>>-----
>>>Eintrag 1A Eintrag 1B
>>>Eintrag 2A Eintrag 2B
>>>=====

Eintrag 1A	Eintrag 1B
Eintrag 2A	Eintrag 2B

>>>Es folgt eine Leerzeile:
>>>
>>>Das war's.

Header des Gesetzes

Direkt am Anfang des Gesetzes sollte ein Header eingebracht werden. Der Anfang des Headers wird durch die Zeichenfolge ">>>s", die in einer einzelnen Zeile zu stehen hat, eingeleitet. Danach folgen beliebig viele Zeilen, die mit ">>>c" eingeleitet werden und dadurch später möglichst zentriert dargestellt werden. Um das Ende zu markieren, wird ">>>e" verwendet. Also zum Beispiel:

>>>s
>>>cBerufsbildungsgesetz
>>>c

```
>>>cVom 14. August 1969 (BGBl.I S. 1112)
>>>c
>>>c*** Stand: 08/94 ***
>>>e
```

Komplettbeispiel

Beispielgesetz zum Wandeln in Hypertext (BspGesHypText)

Eine Kommentarzeile, die nicht erscheinen wird.

```
>>>s
>>>cKein echtes Gesetze
>>>c
>>>c*** Stand: September 1995 ***
>>>e
```

>>>1Erster Titel.

§ 1. Erster Paragraph

(1) Dies ist der erste Absatz des ersten Paragraphs

Folgende Zeilen erscheinen im Inhaltsverzeichnis

```
>>>1Zweiter Titel.
>>>2Erster Abschnitt.
```

§ 2. Zweiter Paragraph

(1) Dies ist der erste Absatz des zweiten Paragraphs

(2) Dies ist der zweite Absatz des zweiten Paragraphs

1. Dies ist Satz 1

>>>Dieser Text wird absolut unverändert übernommen.

>>>Es folgt eine Leerzeile

>>>

>>>Und nun folgt Satz 2.

>>>

2. Dies ist Satz 2

1.7 gewerbest_nien25_parastart_1

Gewerbsteuer-Richtlinien

Paragraph 1	Einführung
Paragraph 2	Steuerberechtigung
Paragraph 3	Verwaltung der Gewerbesteuer
Paragraph 4	Örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 5	Fertigung der Gewerbesteuermeßbescheide, Bekanntgabe an die Steuerpflichtigen und Mitteilung an die Gemeinden
Paragraph 6	Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags
Paragraph 6a	Stundung, Niederschlagung und Erlaß der Gewerbesteuer
Paragraph 6b	Aussetzung der Vollziehung von Gewerbesteuermeßbescheiden
Paragraph 6c	Zinsen
Paragraph 7	Anzeigepflichten

Paragraph 8	Begriff des Gewerbebetriebs (§ 2 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 9	Unterschied zwischen stehendem Gewerbebetrieb und Reisegewerbebetrieb
Paragraph 10	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 11	Selbständigkeit
Paragraph 12	
Paragraph 13	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Land- und Forstwirtschaft
Paragraph 14	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der selbständigen Arbeit
Paragraph 15	Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Vermögensverwaltung
Paragraph 16	Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG)
Paragraph 17	Organschaft (§ 2 Abs. 2 GewStG)
Paragraph 18	Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 19	Mehrheit von Betrieben
Paragraph 20	Betriebe der öffentlichen Hand
Paragraph 21	Beginn der Steuerpflicht
Paragraph 22	Erlöschen der Steuerpflicht
Paragraph 22a	Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel
Paragraph 23	Inland, gebietsmäßige Abgrenzung der Besteuerung (§ 2 Abs. 1, 6 und 8 GewStG)
Paragraph 24	Betriebsstätte (§ 2 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 24a	Arbeitsgemeinschaften
Paragraph 25	Staatliche Lotterieuunternehmen (§ 3 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 26	
Paragraph 27	
Paragraph 28	
Paragraph 29	
Paragraph 30	
Paragraph 31	Hochsee- und Küstenfischerei (§ 3 Nr. 7 GewStG)
Paragraph 32	Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine im Bereich der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 Nr. 8 GewStG)
Paragraph 33	Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen (§ 3 Nr. 9 GewStG)
Paragraph 34	Privatschulen (§ 3 Nr. 13 GewStG)
Paragraph 34a	Land- und forstwirtschaftliche Produktionsgenossenschaften und Vereine (§ 3 Nr. 14 GewStG)
Paragraph 34b	
Paragraph 34c	Steuerbefreite Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime (§ 3 Nr. 20 GewStG)
Paragraph 35	Einnehmer einer staatlichen Lotterie (§ 13 GewStDV)
Paragraph 35a	Steuerbefreiungen außerhalb des Gewerbesteuergesetzes
Paragraph 36	Hebeberechtigung
Paragraph 37	Steuerschuldnerschaft
Paragraph 37a	Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)
Paragraph 38	Haftung
Paragraph 39	Ermittlung des Gewerbeertrags
Paragraph 40	Gewinn bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften
Paragraph 41	Gewinn bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen
Paragraph 42	Ermittlung des Gewerbeertrags im Fall der Organschaft
Paragraph 43	Ermittlung des Gewerbeertrags bei Genossenschaften

Paragraph 44	
Paragraph 45	Besteuerung kleiner Körperschaften
Paragraph 46	Ermittlung des Gewerbeertrags bei Abwicklung und Konkurs
Paragraph 47	Begriff der Dauerschulden (§ 8 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 48	Begriff der Entgelte für Dauerschulden
Paragraph 49	
Paragraph 50	Dauerschulden bei Kreditinstituten (§ 19 GewStDV)
Paragraph 51	Dauerschulden bei Spar- und Darlehnskassen
Paragraph 52	Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 53	Gewinnanteile des stillen Gesellschafters (§ 8 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 54	Gemeinsame Voraussetzung bestimmter Hinzurechnungen
Paragraph 55	Begriff der Vergütung im Sinne des § 8 Nr. 4 GewStG
Paragraph 56	
Paragraph 57	Miet- und Pachtzinsen (§ 8 Nr. 7 GewStG)
Paragraph 57a	Anteile am Verlust einer Personengesellschaft (§ 8 Nr. 8 GewStG)
Paragraph 58	Spenden bei Körperschaften (§ 8 Nr. 9 GewStG)
Paragraph 59	Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Hinzurechnungen nach § 8 GewStG
Paragraph 60	
Paragraph 61	Kürzungen für den zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitz
Paragraph 62	Kürzung bei Grundstücksunternehmen (§ 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG)
Paragraph 62a	
Paragraph 62b	Kürzung um Gewinne aus Anteilen an bestimmten Körperschaften (§ 9 Nr. 2 a GewStG)
Paragraph 62c	Kürzung um den auf eine ausländische Betriebsstätte entfallenden Teil des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 63	Kürzung um Miet- und Pachtzinsen (§ 9 Nr. 4 GewStG)
Paragraph 64	Spenden bei natürlichen Personen und Personengesellschaften (§ 9 Nr. 5 GewStG)
Paragraph 64a	Kürzung um kuponsteuerpflichtige Zinsen (§ 9 Nr. 6 GewStG)
Paragraph 65	Kürzung um Gewinne aus Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG)
Paragraph 66	Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Kürzungen nach § 9 GewStG
Paragraph 67	
Paragraph 68	Gewerbeverlust
Paragraph 69	
Paragraph 70	Steuermeßzahlen bei Hausgewerbetreibenden und bei ihnen gleichgestellten Personen (§ 11 Abs. 3 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 71	Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 11 Abs. 3 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 72	
Paragraph 73	Begriff des Gewerbekapitals (§ 12 Abs. 1 GewStG)
Paragraph 74	Maßgebendes Gewerbekapital (§ 12 Abs. 5 GewStG)
Paragraph 75	Hinzurechnungen und Kürzungen (§ 12 Abs. 2 und 3 GewStG)
Paragraph 76	Dauerschulden (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG)
Paragraph 77	Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dienen, aber im Eigentum eines Mitunternehmers oder eines Dritten stehen (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 77a	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 GewStG)
Paragraph 77b	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen

	gehörenden Beteiligung an bestimmten Körperschaften (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG)
Paragraph 78	Kürzung um die Teilwerte von Wirtschaftsgütern, die bei Ermittlung des Gewerbekapitals eines anderen hinzugerechnet sind (§ 12 Abs. 3 Nr. 3 GewStG)
Paragraph 79	Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 4 und 5 GewStG)
Paragraph 80	Inländisches Gewerbekapital (§ 12 Abs. 4 GewStG)
Paragraph 81	
Paragraph 82	Ermittlung des Gewerbekapitals beim Unternehmerwechsel
Paragraph 83	Ermittlung des Gewerbekapitals bei Organschaft
Paragraph 84	Ermittlung des Gewerbekapitals bei Genossenschaften
Paragraph 84a	Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 13 Abs. 3 GewStG)
Paragraph 85	
Paragraph 86	Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 87	Pauschfestsetzung
Paragraph 88	
Paragraph 89	Maßgebender Hebesatz
Paragraph 90	Hebesatz für Reisegewerbebetriebe
Paragraph 91	
Paragraph 92	
Paragraph 93	
Paragraph 94	
Paragraph 95	
Paragraph 96	
Paragraph 97	Vorauszahlungssystem (§ 19 Abs. 1 und 2 GewStG)
Paragraph 98	Anpassung und erstmalige Festsetzung der Vorauszahlungen (§ 19 Abs. 3 und 4 GewStG, § 29 GewStDV)
Paragraph 99	
Paragraph 100	
Paragraph 101	
Paragraph 102	
Paragraph 103	
Paragraph 104	
Paragraph 105	
Paragraph 106	
Paragraph 107	
Paragraph 108	
Paragraph 109	
Paragraph 110	Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags
Paragraph 111	Rechtsbehelf im Zerlegungsverfahren
Paragraph 112	
Paragraph 113	
Paragraph 114	Wareneinzelhandelsunternehmen im Zerlegungsverfahren
Paragraph 115	Arbeitslöhne als Zerlegungsmaßstab
Paragraph 115a	Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten
Paragraph 116	Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung
Paragraph 116a	Zerlegung in besonderen Fällen
Paragraph 116b	Negativer Zerlegungsanteil bei Änderung oder Berichtigung des Zerlegungsbescheids
Paragraph 117	Reisegewerbebetriebe
Paragraph 118	Aufhebung oder Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids von Amts wegen

1.8 gewerbest_nien25_para_1

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 1 Einführung

(1) Die Gewerbsteuer-Richtlinien 1990 behandeln Zweifelsfragen und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Gewerbsteuerrechts durch die Verwaltungsbehörden sicherzustellen. Sie geben außerdem zur Verwaltungsvereinfachung Anweisungen, wie in bestimmten Fällen verfahren werden soll.

(2) Die Gewerbsteuer-Richtlinien 1990 treten an die Stelle der Gewerbsteuer-Richtlinien 1984 vom 18.12.1984 (BStBl I Sondernummer 1/1985 vom 11.1.1985 Seite 23). Sie gelten, soweit sich aus ihnen nichts anderes ergibt, vom Erhebungszeitraum 1990 an.

(3) Anordnungen, die mit den nachstehenden Richtlinien im Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

1.9 gewerbest_nien25_para_2

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 2 Steuerberechtigung

(1) Die Berechtigung zur Erhebung der Gewerbsteuer steht nach dem Gewerbsteuergesetz nur den Gemeinden zu. Befinden sich Betriebsstätten in gemeindefreien Gebieten, so trifft die Landesregierung durch Rechtsverordnung Bestimmungen über die Erhebung der Gewerbsteuer. Vgl. § 4 Abs. 2 GewStG.

(2) Das Wesen der Gewerbsteuer als einer Gemeindesteuer wird nicht dadurch berührt, daß ihre Verwaltung nach Artikel 108 Abs. 2 GG grundsätzlich den Landesfinanzbehörden zusteht. Auch durch die Abführung einer Umlage aus dem Gewerbsteueraufkommen an den Bund und das jeweils berechnete Land auf Grund des § 6 des Gemeindefinanzreformgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 28.1.1985 (BGBl. I S. 201) wird der Charakter als Gemeindesteuer nicht berührt.

1.10 gewerbest_nien25_para_3

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 3 Verwaltung der Gewerbsteuer

(1) Die Verwaltung der Gewerbsteuer steht grundsätzlich den Landesfinanzbehörden zu. Sie kann ganz oder zum Teil durch das Land auf die Gemeinden übertragen werden (Artikel 108 Abs. 4 GG). Vgl. das BVerwG-Urteil vom 29.9.1982 (BStBl 1984 II S. 236). Ist die Festsetzung und Erhebung der Gewerbsteuer auf die Gemeinden übertragen, gilt folgendes: Für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und für die

Festsetzung und gegebenenfalls die Zerlegung der einheitlichen Steuermeßbeträge sind die Finanzämter zuständig. Vgl. §§ 22 und 184 bis 190 AO. Die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer einschließlich Stundung, Niederschlagung und Erlaß obliegen den heheberechtigten Gemeinden. Vgl. den BVerfG-Beschluß vom 8.11.1983 (BStBl 1984 II S. 249). Zur Frage, welche Gemeinde heheberechtigt ist, vgl. §§ 1, 4, 16 und 35a Abs. 3 GewStG.

(2) Ist die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer nicht auf die Gemeinden übertragen worden, sind die Finanzämter auch für diese Aufgaben zuständig. In diesem Fall haben die Finanzämter auch über Stundung, Niederschlagung und Erlaß der Gewerbesteuer zu entscheiden. Vgl. Abschnitt 6a Abs. 2.

1.11 gewerbest_nien25_para_4

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 4 Örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags ←

(1) Für die Festsetzung und ggf. auch für die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags ist nach § 22 Abs. 1 AO das Betriebsfinanzamt zuständig. Das ist nach § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung – bei reinen Reisegewerbebetrieben der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit – befindet. Wird die Geschäftsleitung verlegt, so geht die Zuständigkeit auf das Finanzamt über, in dessen Bezirk die Geschäftsleitung verlegt worden ist. Wegen der Bearbeitung anhängiger Einsprüche und Beschwerden in Fällen eines Zuständigkeitswechsels wird auf § 367 Abs. 1 und § 268 Abs. 1 in Verbindung mit § 26 AO hingewiesen. Die Festsetzung und ggf. auch die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags erstreckt sich auf die im Geltungsbereich des Gesetzes gelegenen Betriebsstätten. Vgl. Abschnitt 23.

(2) Befindet sich die Geschäftsleitung eines Unternehmens nicht im Geltungsbereich des Gesetzes, so ist für die Festsetzung und ggf. auch für die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk eine Betriebsstätte, bei mehreren Betriebsstätten die wirtschaftlich bedeutendste Betriebsstätte unterhalten wird. Vgl. § 22 Abs. 1 in Verbindung mit § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO. Bei Verlegung der – wirtschaftlich bedeutendsten – Betriebsstätte gilt Absatz 1 Sätze 3 und 4 entsprechend.

(3) Die Ermittlung des gewerblichen Gewinns sowie die Festsetzung und ggf. auch die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags sind grundsätzlich bei einem Finanzamt vereinigt. Das gilt auch für den Fall, daß ein Einzelunternehmer seinen Wohnsitz und die Geschäftsleitung seines Betriebs in den Bezirken verschiedener Finanzämter und verschiedener Gemeinden hat. In diesem Fall sind nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b AO die Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch das Betriebsfinanzamt gesondert festzustellen.

1.12 gewerbest_nien25_para_5

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 5 Fertigung der Gewerbesteuermeßbescheide, Bekanntgabe an die Steuerpflichtigen ↔ und Mitteilung an die Gemeinden

(1) Die Finanzämter können sich bei der Fertigung der Gewerbesteuermeßbescheide der Hilfe der Gemeinden bedienen. Werden den Gemeinden auf Grund gesetzlicher Vorschriften die Daten der Gewerbesteuermeßbescheide ganz oder teilweise auf maschinell verwertbaren Datenträgern oder durch Datenfernübertragung übermittelt, so können die heheberechtigten Gemeinden auch die Meßbescheide fertigen.

(2) Wegen der Bekanntgabe der Bescheide an die Steuerpflichtigen und der Mitteilung an die Gemeinden vgl. §§ 122, 184 und 188 AO. Die Finanzämter können sich bei der Übersendung der Gewerbesteuermeßbescheide der Hilfe der Gemeinden bedienen. In diesen Fällen beginnt die Rechtsbehelfsfrist (§ 355 AO) mit der Bekanntgabe der Bescheide durch die Gemeinde. Im Hinblick auf die Wahrung der Festsetzungsfrist (§ 169 AO) ist zu beachten, daß die Gemeinden die fristgerechte Absendung sicherzustellen haben.

1.13 gewerbest_nien25_para_6

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 6 Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung des einheitlichen ↔ Gewerbesteuermeßbetrags

(1) Sind für die Festsetzung und Erhebung der Gewerbsteuer die Gemeinden zuständig, so sind die Finanzämter grundsätzlich nicht befugt, den einheitlichen Steuermeßbetrag dadurch niedriger festzusetzen, daß nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuer erhöhen, außer Betracht gelassen werden. Verfahrensrechtlich bestehen jedoch keine Bedenken, wenn das Finanzamt den einheitlichen Steuermeßbetrag in der bezeichneten Weise niedriger festsetzt, nachdem die zur Festsetzung und Erhebung der Gewerbsteuer befugte Gemeinde dieser Maßnahme zugestimmt hat. Vgl. die BFH-Urteile vom 9.1.1962 (BStBl III S. 238), vom 8.11.1962 (BStBl 1963 III S. 143) und vom 24.10.1972 (BStBl 1973 II S. 233).

(2) Abweichend von der Regelung in Absatz 1 sind die Finanzämter nach § 184 Abs. 2 AO auch ohne Mitwirkung der heheberechtigten Gemeinden berechtigt, bei der Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO zu gewähren, soweit für solche Maßnahmen in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung oder einer obersten Landesbehörde Richtlinien aufgestellt worden sind. Die Billigkeitsmaßnahmen können darin bestehen, daß zur Vermeidung unbilliger Härten bei bestimmten Gruppen gleichgelagerter Fälle entweder der einheitliche Gewerbesteuermeßbetrag niedriger festgesetzt wird oder daß einzelne Besteuerungsgrundlagen, die den Gewerbesteuermeßbetrag erhöhen, außer Betracht gelassen werden.

(3) Nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO kann mit Zustimmung des Steuerpflichtigen bei Steuern vom Einkommen zugelassen werden, daß einzelne Besteuerungsgrundlagen, soweit sie die Steuer erhöhen, bei der

Steuerfestsetzung erst zu einer späteren Zeit, und, soweit sie die Steuern mindern, schon zu einer früheren Zeit berücksichtigt werden (zeitliche Verlagerung der Besteuerung). Eine solche Billigkeitsmaßnahme bei der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer wirkt, soweit sie die gewerblichen Einkünfte beeinflusst, nach § 184 Abs. 2 Satz 2 AO auch für die Gewinnermittlung bei der Gewerbesteuer.

(4) Die Finanzämter sind nach § 184 Abs. 3 AO verpflichtet, den Gemeinden außer dem Inhalt des Gewerbesteuermeßbescheids auch die nach § 163 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO getroffenen Billigkeitsmaßnahmen mitzuteilen. Dabei sind Art, Umfang und Zeitraum dieser Maßnahmen sowie ihre Auswirkung auf den festgesetzten Steuermeßbetrag anzugeben.

1.14 gewerbest_nien25_para_6a

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 6a Stundung, Niederschlagung und Erlaß der Gewerbesteuer

(1) Ist die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer der Gemeinde übertragen (Abschnitt 3 Abs. 1), so hat sie über Stundung, Niederschlagung und Erlaß der Gewerbesteuer zu entscheiden. Für die Stundung und den Erlaß von Gewerbesteuer gelten nach § 1 Abs. 2 Nr. 5 AO die Vorschriften der §§ 222 und 227 AO entsprechend; die Niederschlagung richtet sich nach den landesrechtlichen Vorschriften über die Vollstreckung.

(2) Wird die Gewerbesteuer vom Finanzamt festgesetzt und erhoben, obliegt ihm auch die Entscheidung über Stundung, Niederschlagung und Erlaß, wenn nicht wegen der Höhe der Steuerrückstände eine übergeordnete Dienststelle zu entscheiden hat. Eine Mitwirkung der Gemeinde bei der Entscheidung kommt nicht in Betracht. Billigkeitsmaßnahmen kommen bei der Gewerbesteuer wegen ihres Charakters als Objektsteuer nur in ganz besonders gelagerten Ausnahmefällen in Betracht. Liegt ein solcher Fall vor und schuldet ein Steuerpflichtiger sowohl Gewerbesteuer als auch andere Steuern, so sind bei der Entscheidung über Stundung und Erlaß die Belange der verschiedenen Steuergläubiger in gleicher Weise zu berücksichtigen. Der Erlaß oder die Stundung ist grundsätzlich im Verhältnis der Gewerbesteuerrückstände zu den anderen Steuerrückständen auf die Gewerbesteuer und die anderen Steuern zu verteilen, wenn nicht besondere, in der Eigenart der betreffenden Steuer liegende Gründe nur den Erlaß oder die

Stundung einer bestimmten Steuer rechtfertigen.

1.15 gewerbest_nien25_para_6b

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 6b Aussetzung der Vollziehung von Gewerbesteuermeßbescheiden

(1) Ist gegen den Gewerbesteuermeßbescheid ein Rechtsbehelf eingelegt worden, so ist das Finanzamt für die Entscheidung über einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuermeßbescheids zuständig. In

Fällen von größerer Bedeutung soll das Finanzamt vor der Entscheidung die betreffende Gemeinde zu Rate ziehen. Die Anträge auf Aussetzung der Vollziehung sind als Eilsachen zu behandeln. Sofern über den Antrag nicht in angemessener Frist entschieden werden kann, ist die Gemeinde vom Vorliegen des Antrags zu unterrichten. Die Aussetzung der Vollziehung ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Steuer ohne besondere Einwirkung der Gemeinde – also "freiwillig" – entrichtet wurde. Vgl. den BFH-Beschluß vom 22.7.1977 (BStBl II S. 838).

(2) Das Finanzamt kann über einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuermeßbescheids auch dann entscheiden, wenn die Gemeinde auf Grund des Gewerbesteuermeßbescheids bereits einen Gewerbesteuerbescheid erlassen hat und dieser unanfechtbar ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.7.1960 (BStBl III S. 393). Wegen der Erstreckung der Aussetzung der Vollziehung auf einen bestandskräftigen Gewerbesteuermeßbescheid in Fällen, in denen der Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerbescheid oder ein Feststellungsbescheid angefochten ist, vgl. die BFH-Beschlüsse vom 23.8.1966 (BStBl III S. 651), vom 31.1.1968 (BStBl II S. 350), vom 6.7.1972 (BStBl II S. 955), vom 8.8.1974 (BStBl II S. 639), vom 27.1.1977 (BStBl II S. 367) und vom 24.10.1979 (BStBl 1980 II S. 104). Danach kommt eine Aussetzung der Vollziehung eines bestandskräftigen Gewerbesteuermeßbescheids nicht nur in Betracht, wenn ein Grundlagenbescheid angefochten ist und für diesen Aussetzung der Vollziehung gewährt wird, sondern der Gewerbesteuermeßbescheid wird hinsichtlich der Vollziehungsaussetzung einem Folgebescheid im Sinne des § 361 Abs. 3 AO gleichgestellt, soweit § 35b GewStG eingreift. Von der Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuermeßbescheids ist die heheberechtigte Gemeinde – in Zerlegungsfällen jede der heheberechtigten Gemeinden – zu unterrichten.

(3) Über die Sicherheitsleistung entscheiden die Gemeinden, soweit diese für die Festsetzung der Gewerbesteuer zuständig sind. Das Finanzamt darf jedoch anordnen, daß die Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuermeßbescheids von keiner Sicherheitsleistung abhängig zu machen ist (§ 361 Abs. 3 Satz 3 AO). Das kann zum Beispiel der Fall sein, wenn der Rechtsbehelf wahrscheinlich erfolgreich sein wird.

1.16 gewerbest_nien25_para_6c

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 6c Zinsen

Zur Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen vgl. § 233a AO. Zur Zahlung von Aussetzungszinsen vgl. § 237 AO. Wird die Gewerbesteuer von der Gemeinde festgesetzt und erhoben, so obliegt dieser die Festsetzung, Erhebung und Zahlung von Zinsen. Das Finanzamt teilt der Gemeinde – soweit erforderlich – die für die Berechnung und Festsetzung der Zinsen notwendigen Daten mit.

1.17 gewerbest_nien25_para_7

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 7 Anzeigepflichten

(1) Nach § 138 Abs. 1 und 3 AO und § 14 GewO hat derjenige, der einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebsstätte eröffnet, dies innerhalb eines Monats auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck der Gemeinde mitzuteilen, in der der Betrieb oder die Betriebsstätte eröffnet wird. Die Gemeinde hat unverzüglich das nach § 22 Abs. 1 AO zuständige Finanzamt zu unterrichten.

Irrtümlich dem Finanzamt erstattete Anzeigen nach § 138 Abs. 1 Sätze 1 und 4 AO sind an die zuständige Gemeinde weiterzuleiten. Wird der Betrieb oder die Betriebsstätte in einer Gemeinde eröffnet, der die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer nicht übertragen worden ist (Abschnitt 3 Abs. 2), ist die Anzeige dem zuständigen Betriebsfinanzamt zu erstatten. Unter "Eröffnung" ist auch die Fortführung eines Betriebs oder einer Betriebsstätte durch den Rechtsnachfolger oder Erwerber zu verstehen. Gleiche Anzeigepflicht besteht, wenn ein Betrieb oder eine Betriebsstätte aufgegeben oder verlegt wird.

(2) Wird die Eröffnung, Aufgabe oder Verlegung eines Betriebs oder einer Betriebsstätte nicht ordnungsgemäß angezeigt, so kann das Finanzamt nach § 328 AO Zwangsmittel anwenden. Die Anwendung von Zwangsmitteln durch die Gemeinden richtet sich nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften.

1.18 gewerbest_nien25_para_8

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 8 Begriff des Gewerbebetriebs (§ 2 Abs. 1 GewStG)

(1) Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen (§ 2 Abs. 1 GewStG). Die Begriffsbestimmung des Gewerbebetriebs ist in § 15 Abs. 2 EStG enthalten. Ein Gewerbebetrieb liegt danach vor, wenn folgende vier Voraussetzungen gegeben sind:

1. Selbständigkeit (vgl. Abschnitt 11 und Abschnitt 134 EStR),
2. Nachhaltigkeit der Bestätigung (vgl. Abschnitt 134a EStR),
3. Gewinnerzielungsabsicht (vgl. Abschnitt 134b EStR),
4. Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (vgl. Abschnitt 134c EStR).

Diese Voraussetzungen müssen sämtlich erfüllt sein, um die Gewerbesteuerpflicht zu begründen. Außerdem darf es sich nicht um Land- und Forstwirtschaft (vgl. Abschnitt 13 und Abschnitt 135 EStR), um selbständige Arbeit (vgl. Abschnitt 14 und Abschnitt 136 EStR) oder um Vermögensverwaltung (vgl. Abschnitt 15 und Abschnitt 137 EStR) handeln.

(2) § 2 Abs. 1 GewStG regelt die Steuerpflicht kraft gewerblicher

Tätigkeit. Wegen der Steuerpflicht der Personengesellschaften (§ 15 Abs. 3 EStG) vgl. Abschnitt 138 EStR, wegen der Steuerpflicht kraft Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG) vgl. Abschnitt 16, wegen der Steuerpflicht kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG) vgl. Abschnitt 18.

1.19 gewerbest_nien25_para_9

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 9 Unterschied zwischen stehendem Gewerbebetrieb und Reisegewerbebetrieb

(1) Die Begriffsbestimmung des stehenden Gewerbebetriebs ergibt sich aus § 15 Abs. 2 EStG, die des Reisegewerbebetriebs aus § 15 Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 35a Abs. 2 GewStG. Zum Begriff des Reisegewerbebetriebs vgl. Abschnitt 117 Abs. 2 und 3. Voraussetzung für die Annahme eines stehenden Gewerbebetriebs ist, daß eine Betriebsstätte unterhalten wird. Im Unterschied zu stehenden Gewerbebetrieben, für die die Betriebsstättengemeinden heheberechtigt sind (§ 4 GewStG), ist für Reisegewerbebetriebe die Gemeinde heheberechtigt, in der sich – anstelle der Betriebsstätte – der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit befindet (§ 35a Abs. 3 GewStG).

(2) Beim Zusammentreffen von Reisegewerbe mit stehendem Gewerbe ist für die gewerbesteuerliche Behandlung wesentlich, ob ein einheitlicher Gewerbebetrieb oder zwei selbständige Betriebe bestehen. Vgl. Abschnitt 19. Ist ein einheitlicher Betrieb gegeben, so ist dieser in vollem Umfang als stehendes Gewerbe zu behandeln (§ 35a Abs. 2 Satz 2 GewStG).

1.20 gewerbest_nien25_para_10

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 10 Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)

(1) Der Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist in § 14 AO bestimmt. Soweit keine Einschränkung besteht, umfaßt der Begriff ohne Unterscheidung den Gewerbebetrieb, den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und den sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Durch § 2 Abs. 3 und § 3 Nr. 6 GewStG wird die Land- und Forstwirtschaft im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausdrücklich von der Gewerbesteuerpflicht ausgenommen.

(2) Wegen des Begriffs der Vermögensverwaltung vgl. § 14 Satz 3 AO, Abschnitt 15 Abs. 1 und Abschnitt 137 EStR.

1.21 gewerbest_nien25_para_11

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 11 Selbständigkeit

(1) Voraussetzung für die Annahme eines Gewerbebetriebs ist die Selbständigkeit der Tätigkeit, d.h. die Tätigkeit muß auf eigene Rechnung und auf eigene Verantwortung ausgeübt werden. Wegen der Abgrenzung der selbständigen gegenüber der nichtselbständigen Tätigkeit vgl. Abschnitt 134 EStR. Die Frage, ob Selbständigkeit oder Unselbständigkeit vorliegt, ist in der Regel schon bei der Heranziehung zur Einkommensteuer zu entscheiden. Die für die Einkommensteuer getroffene Entscheidung ist aber für die Gewerbesteuer nicht bindend.

(2) Die Annahme eines Gewerbebetriebs setzt neben der persönlichen Selbständigkeit des Unternehmens die sachliche Selbständigkeit des Betriebs voraus. Sachlich selbständig ist ein Unternehmen, wenn es für sich eine wirtschaftliche Einheit bildet, also nicht ein unselbständiger Teil eines anderen Unternehmens oder eines Gesamtunternehmens ist. Vgl. auch Abschnitte 17 und 19.

1.22 gewerbest_nien25_para_12

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 12

(aufgehoben)

1.23 gewerbest_nien25_para_13

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 13 Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Land- und Forstwirtschaft

Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Wegen der Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Land- und Forstwirtschaft vgl. Abschnitt 135 EStR.

1.24 gewerbest_nien25_para_14

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 14 Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der selbständigen Arbeit

Gewinne aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 18 EStG unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Wegen der Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der selbständigen Arbeit vgl. Abschnitt 136 EStR. Wegen der Befreiung gewerblicher Privatschulen oder anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen von der Gewerbesteuer vgl. § 3 Nr. 13 GewStG und Abschnitt 34.

1.25 gewerbest_nien25_para_15

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 15 Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Vermögensverwaltung

(1) Die bloße Verwaltung eigenen Vermögens ist regelmäßig keine gewerbliche Tätigkeit. Wegen der Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Vermögensverwaltung, insbesondere bei der Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz, bei Zimmervermietung, bei Vermietung von Campingplätzen, bei Grundstücks- und Wertpapiergeschäften und in Fällen der sogenannten Betriebsaufspaltung vgl. Abschnitt 137 EStR.

(2) Die Verpachtung eines Gewerbebetriebs im ganzen oder eines Teilbetriebs ist grundsätzlich nicht als Gewerbebetrieb anzusehen und unterliegt daher regelmäßig nicht der Gewerbesteuer. Wegen der Ausnahmen von diesem Grundsatz vgl. Abschnitt 137 Abs. 4 EStR. Die Pachteinahmen gehören zwar, solange der Verpächter nicht die Betriebsaufgabe erklärt, einkommensteuerlich zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, sie unterliegen jedoch nicht mehr der Gewerbesteuer. Deshalb muß für das Wirtschaftsjahr, in dem die Verpachtung beginnt, der auf die Zeit bis zum Pachtbeginn entfallende Gewinn für die Gewerbesteuer besonders ermittelt werden. Für diese Gewinnermittlung gelten die allgemeinen Grundsätze. Aus Vereinfachungsgründen ist es jedoch nicht zu beanstanden, wenn der Gewinn des Wirtschaftsjahrs, in dem die Verpachtung beginnt, durch Schätzung auf die Zeiträume vor und nach Pachtbeginn aufgeteilt wird. Dabei kann z.B. der Gewinn des Wirtschaftsjahrs im Verhältnis des in der Zeit bis zum Pachtbeginn erzielten Bruttogewinns (Warenrohgewinn) zur Pachteinahme aufgeteilt werden. Entsprechendes gilt für die Hinzurechnungen und Kürzungen. Ist der Gewinn vor der Verpachtung nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt worden, so ist für die Ermittlung des Gewerbeertrags bis zum Pachtbeginn für diesen Zeitpunkt der Übergang zum Vermögensvergleich zu unterstellen. Die dabei erforderlichen Zu- und Abrechnungen (Abschnitt 19 Abs. 1 EStR) gehören zum laufenden Gewinn und sind deshalb bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu berücksichtigen (vgl. das BFH-Urteil vom 23.11.1961, BStBl 1962 III S. 199).

1.26 gewerbest_nien25_para_16

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 16 Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG)

(1) Das Gewerbesteuergesetz hat den Kreis der gewerbesteuerpflichtigen Tätigkeiten über den eigentlichen Gewerbebegriff (Abschnitt 8) hinaus erweitert. Nach § 2 Abs. 2 GewStG gilt die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, bergrechtliche Gewerkschaften), der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und der Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Die Gewerbesteuerpflicht ist bei diesen Unternehmen nur an die Rechtsform geknüpft mit der Folge, daß nicht nur eine gewerbliche Tätigkeit, sondern jegliche Tätigkeit überhaupt die Gewerbesteuerpflicht auslöst. Vgl. das RFH-Urteil vom 13.12.1938 (RStBl 1939 S. 543) und die

BFH-Urteile vom 13.12.1960 (BStBl 1961 III S. 66), vom 13.11.1962 (BStBl 1963 III S. 69), vom 20.10.1976 (BStBl 1977 II S. 10) und vom 8.6.1977 (BStBl II S. 668).

(2) Die Vorschrift in § 2 Abs. 2 GewStG gilt auch für ausländische Unternehmen, die im Inland eine Betriebsstätte unterhalten und die in ihrer Rechtsform einem inländischen Unternehmen der in § 2 Abs. 2 GewStG bezeichneten Art entsprechen. Vgl. das RFH-Urteil vom 4.4.1939 (RStBl S. 854) und die BFH-Urteile vom 28.3.1979 (BStBl II S. 447) und vom 28.7.1982 (BStBl 1983 II S. 77).

1.27 gewerbest_nien25_para_17

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 17 Organschaft (§ 2 Abs. 2 GewStG)

(1) Die Organschaft im Gewerbesteuerrecht stimmt nicht in jeder Hinsicht mit der im Körperschaftsteuerrecht überein. Bezüglich der Eingliederung und der Organträgerereignis sind die Voraussetzungen identisch (§ 14 Nr. 1 und 2 KStG). Wegen der maßgebenden Grundsätze vgl. Abschnitte 48 bis 53 KStR. Ein Gewinnabführungsvertrag ist für die gewerbesteuerliche Organschaft jedoch nicht erforderlich. Abweichend vom Körperschaftsteuerrecht kann auch eine ausländische Kapitalgesellschaft Organgesellschaft sein, soweit sie im Inland einen Gewerbebetrieb unterhält. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.3.1979 (BStBl II S. 447). Die Organgesellschaft gilt im Gewerbesteuerrecht als Betriebsstätte des Organträgers. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.10.1953 (BStBl III S. 329). Diese Betriebsstättenfiktion bedeutet aber nicht, daß Organträger und Organgesellschaft als einheitliches Unternehmen anzusehen sind. Gewerbeertrag und Gewerbekapital der Organschaft sind vielmehr getrennt zu ermitteln und dem Organträger zur Berechnung der Steuermeßbeträge nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital zuzurechnen. Vgl. die BFH-Urteile vom 29.5.1968 (BStBl II S. 807), vom 30.7.1969 (BStBl II S. 629), vom 5.5.1977 (BStBl II S. 701), vom 2.3.1983 (BStBl II S. 427) und vom 6.11.1985 (BStBl 1986 II S. 73).

(2) Die Begründung eines Organschaftsverhältnisses bewirkt nicht die Beendigung der Steuerpflicht der jetzigen Organgesellschaft; durch die Beendigung eines Organschaftsverhältnisses wird die Steuerpflicht der bisherigen Organgesellschaft nicht neu begründet. Auch der Wechsel des Organträgers hat keinen Einfluß auf die Steuerpflicht der Organgesellschaft. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.2.1977 (BStBl II S. 560).

(3) Besteht ein Organschaftsverhältnis nicht während des ganzen Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft, so treten die steuerlichen Wirkungen des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG für dieses Wirtschaftsjahr nicht ein. Das bedeutet, daß die Organgesellschaft insoweit selbst zur Gewerbesteuer herangezogen wird.

(4) Wird bei einer Organgesellschaft die Liquidation beschlossen, so wird damit die wirtschaftliche Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers mit der Folge beseitigt, daß für das Wirtschaftsjahr, in dem der Liquidationsbeschuß erfolgt, kein Organschaftsverhältnis mehr vorliegt, es sei denn, die Organgesellschaft bildet für die Zeit vom

Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs bis zum Beginn der Abwicklung ein Rumpfwirtschaftsjahr (Abschnitt 46 Abs. 1 Sätze 2 und 3). Das gilt auch für den Fall, daß ein Gewinnabführungsvertrag nicht besteht.

(5) Für die Anerkennung einer Organschaft ist es nicht erforderlich, daß die eingegliederte Kapitalgesellschaft gewerblich tätig ist. Die wirtschaftliche Eingliederung in ein gewerbliches Unternehmen ist erfüllt, wenn die Obergesellschaft und das Organ wirtschaftlich eine Einheit bilden und die Organgesellschaft im Gefüge des übergeordneten Organträgers als dessen Bestandteil erscheint. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.12.1971 (BStBl 1972 II S. 289). Eine GmbH & Co KG kann nicht Organgesellschaft sein. Vgl. die BFH-Urteile vom 17.1.1973 (BStBl II S. 269) und vom 7.3.1973 (BStBl II S. 562). Bei einer GmbH, an deren Handelsgewerbe sich ein atypischer stiller Gesellschafter beteiligt, sind Gewerbeertrag und Gewerkekapi tal bei der atypischen stillen Gesellschaft zu erfassen und können deshalb nicht einem Organträger zugerechnet werden.

(6) Nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG ist eine gewerbesteuerrechtliche Organschaft, wie bei der Körperschaftsteuer, nur gegenüber einem anderen gewerblichen Unternehmen möglich. Wollen mehrere gewerbliche Unternehmen gemeinsam als Organträger ein steuerlich wirksames Organschaftsverhältnis zu einer Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) begründen, so kann dies nur in der Weise geschehen, daß sie sich zu einem besonderen gewerblichen Unternehmen zusammenschließen. Bei einem Zusammenschluß in der Rechtsform einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR) lediglich zum Zwecke der einheitlichen Willensbildung gegenüber einer Kapitalgesellschaft kann nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 25.6.1957 (BStBl 1958 III S. 174), die weiterhin Gültigkeit haben, die GbR als gewerbliches Unternehmen angesehen werden, wenn alle Gesellschafter Gewerbebetriebe unterhalten. Die Vorschriften des § 14 Nr. 3 KStG gelten sinngemäß. Auf Abschnitt 52 KStR wird hingewiesen. In diesen Fällen besteht der Organkreis rechtssystematisch aus der GbR und der Kapitalgesellschaft. Die Gesellschafter der GbR stehen außerhalb des Organkreises. Vgl. hierzu Abschnitt 83 Abs. 6.

(7) Bei einer Betriebsaufspaltung (vgl. Abschnitt 137 Abs. 5 EStR) liegt zwischen dem Besitzunternehmen und dem Betriebsunternehmen in der Regel kein Organschaftsverhältnis vor. Vgl. die BFH-Urteile vom 25.6.1957 (BStBl III S. 303), vom 9.3.1962 (BStBl III S. 199), vom 26.4.1966 (BStBl III S. 426) und vom 21.1.1988 (BStBl II S. 456). Das muß auch im Hinblick auf den zur Gewerbesteuerpflicht des Besitzunternehmens in Fällen der Betriebsaufspaltung ergangenen BFH-Beschluß vom 8.11.1971 (BStBl 1972 II S. 63) gelten. Das Besitzunternehmen kann jedoch Organträger sein, wenn es über die gewerbliche Verpachtung hinaus eine nach außen in Erscheinung tretende gewerbliche Tätigkeit entfaltet, die durch den Betrieb der Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) gefördert wird und im Rahmen des Gesamtunternehmens (Organkreises) nicht von untergeordneter Bedeutung ist. Dabei ist die Entwicklung innerhalb eines mehrjährigen Zeitraums zu berücksichtigen. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.4.1973 (BStBl II S. 740). Wegen der Fälle, in denen eine Betriebsgesellschaft in das Besitzunternehmen wirtschaftlich eingegliedert sein kann, wenn das Besitzunternehmen sich als geschäftsleitende Holding betätigt, vgl. das BFH-Urteil vom 17.12.1969 (BStBl 1970 II S. 257).

(8) Wegen der Ermittlung des Gewerbeertrags und des Gewerkekapi tals vgl. Abschnitte 42 und 83. Desweiteren sind in Organschaftsfällen auch die Abschnitte 50 Abs. 5 (Dauerschulden bei Kreditinstituten), 62 Abs. 2

(Kürzung bei Grundstücksunternehmen) und 68 Abs. 8 (Gewerbeverlust) zu beachten.

1.28 gewerbest_nien25_para_18

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 18 Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs. 3 GewStG)

(1) Die juristischen Personen des privaten Rechts, die nicht in § 2 Abs. 2 GewStG aufgezählt sind, und die nichtrechtsfähigen Vereine unterliegen der Gewerbesteuer, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Wegen des Begriffs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs vgl. Abschnitt 10. Im Gegensatz zum Begriff des Gewerbebetriebs gehören weder die Gewinnerzielungsabsicht noch die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zu den Voraussetzungen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.

(2) Der Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs umfaßt auch die Land- und Forstwirtschaft. Durch § 2 Abs. 3 GewStG ist aber ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der sich auf die Land- und Forstwirtschaft beschränkt, von der Gewerbesteuer ausgenommen. Bewirtschaftet z.B. eine rechtsfähige Stiftung landwirtschaftlichen Grundbesitz oder Forstbesitz, so ist dieser Betrieb nicht gewerbesteuerpflichtig.

(3) Ein Gewerbebetrieb, den eine der Körperschaften, die in § 2 Abs. 3 GewStG bezeichnet sind, unterhält, unterliegt nach § 2 Abs. 1 GewStG der Gewerbesteuer. Durch § 2 Abs. 3 GewStG wird die Gewerbesteuerpflicht erweitert und auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe ausgedehnt, die keinen Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 GewStG bilden.

(4) Im Gegensatz zu den Gewerbebetrieben kraft Rechtsform (vgl. Abschnitt 16) beschränkt sich die Gewerbesteuerpflicht bei den in § 2 Abs. 3 GewStG bezeichneten Steuerpflichtigen auf den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Unterhält z.B. ein Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und verwaltet er daneben noch Vermögen, das mit dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht im Zusammenhang steht, so kann die Gewerbesteuerpflicht auch dann nicht auf die Vermögensverwaltung erstreckt werden, wenn sie gleich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Erfüllung des Satzungszwecks des Vereins dient. Vgl. das RFH-Urteil vom 13.12.1938 (RStBl 1939 S. 330).

(5) Die folgenden Betätigungen gehen über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinaus:

1. der Betrieb einer Kantine, einer Volksküche oder eines Kasinos;
2. der Betrieb einer Druckerei oder die Herausgabe einer Zeitschrift;
3. die Erhebung von Eintrittsgeld bei Veranstaltung einer Festlichkeit;
4. der Betrieb eines Kreditinstituts oder eines Versicherungsunternehmens.

Betätigungen dieser Art gelten demgemäß, wenn sie nicht bereits einen

Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 GewStG bilden, stets als Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 3 GewStG. Dagegen geht die Betätigung von Unterstützungskassen, die den Leistungsempfängern keinen Rechtsanspruch gewähren, im Regelfall nicht über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinaus.

(6) Steuerpflicht nach § 2 Abs. 3 GewStG besteht nur für juristische Personen des privaten Rechts und für nichtrechtsfähige Vereine. Sie besteht deshalb nicht für nichtrechtsfähige Stiftungen und Zweckvermögen. Vgl. das RFH-Urteil vom 9.11.1943 (RStBl 1944 S. 131).

1.29 gewerbest_nien25_para_19

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 19 Mehrheit von Betrieben

(1) Hat ein Gewerbetreibender mehrere Betriebe verschiedener Art (z.B. eine Maschinenfabrik und eine Spinnerei), so ist jeder Betrieb für sich zu besteuern. Vgl. § 2 Abs. 1 GewStG, wonach Steuergegenstand der einzelne Gewerbebetrieb ist. Das gilt auch dann, wenn die mehreren Betriebe in derselben Gemeinde liegen. Es ist aber ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen, wenn ein Gewerbetreibender in derselben Gemeinde verschiedene gewerbliche Tätigkeiten ausübt und die verschiedenen Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebs anzusehen sind. Beispiele: Gastwirtschaft und Bäckerei, Fleischerei und Speisewirtschaft. Es gelten dabei die gleichen Grundsätze wie für die Bewertung (§ 2 BewG). Bei enger finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Verflechtung können auch verschiedenartige Tätigkeiten wie Tabakwareneinzelhandel und Toto- und Lotto-Annahmestelle einen einheitlichen Gewerbebetrieb bilden. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.11.1985 (BStBl 1986 II S. 719).

(2) Hat ein Gewerbetreibender mehrere Betriebe der gleichen Art, so ist zu prüfen, ob die mehreren Betriebe eine wirtschaftliche Einheit darstellen. Die Vermutung spricht bei der Vereinigung mehrerer gleichartiger Betriebe in der Hand eines Unternehmers, insbesondere, wenn sie sich in derselben Gemeinde befinden, für das Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebs. Auch wenn die Betriebe sich in verschiedenen Gemeinden befinden, kann ein einheitlicher Gewerbebetrieb vorliegen, wenn die wirtschaftlichen Beziehungen sich über die Grenzen der politischen Gemeinden hinaus erstrecken. Betriebe sind als gleichartig anzusehen, wenn sie sachlich, insbesondere wirtschaftlich, finanziell oder organisatorisch innerlich zusammenhängen. Kriterien hierfür sind die Art der gewerblichen Betätigung, der Kunden- und Lieferantenkreis, die Geschäftsleitung, die Arbeitnehmerschaft, die Betriebsstätte, die Zusammensetzung und Finanzierung des Aktivvermögens sowie die Gleichartigkeit/Ungleichartigkeit der Betätigungen und die Nähe/Entfernung, in der sie ausgeübt werden. Vgl. die RFH-Urteile vom 28.9.1938 (RStBl S. 1117) und vom 21.12.1938 (RStBl 1939 S. 372) sowie die BFH-Urteile vom 14.9.1965 (BStBl III S. 656), vom 12.1.1983 (BStBl II S. 425) und vom 9.8.1989 (BStBl II S. 901).

(3) Die Tätigkeit einer Personengesellschaft bildet auch bei verschiedenartigen Tätigkeiten einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Es ist

jedoch zu prüfen, ob die verschiedenen Betätigungen in zwei getrennten Personengesellschaften ausgeübt werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 10.11.1983 (BStBl 1984 II S. 152). Die Unternehmen mehrerer Personengesellschaften können andererseits auch dann nicht zu einem einheitlichen Unternehmen zusammengefaßt werden, wenn an allen Gesellschaften die gleichen Gesellschafter im gleichen Verhältnis beteiligt sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 21.2.1980 (BStBl II S. 465). Auch eine Kapitalgesellschaft oder eine GmbH & Co KG einerseits und eine aus natürlichen Personen bestehende Personengesellschaft oder ein Einzelunternehmen andererseits können gewerbesteuerrechtlich auf Grund von Unternehmeridentität nicht als ein einheitliches Unternehmen behandelt werden. Das gleiche gilt auch im Fall der Betriebsaufspaltung. Vgl. die BFH-Urteile vom 7.3.1961 (BStBl III S. 211), vom 9.3.1962 (BStBl III S. 199), vom 26.4.1966 (BStBl III S. 426), vom 26.4.1972 (BStBl II S. 794) und vom 7.3.1973 (BStBl II S. 562).

(4) Die Tätigkeit der Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG gilt stets und in vollem Umfang als einheitlicher Gewerbebetrieb. Auch die gewerbesteuerpflichtige Tätigkeit der unter § 2 Abs. 3 GewStG fallenden sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der nichtrechtsfähigen Vereine bildet stets einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Das gilt auch, wenn von ihnen mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten werden. Vgl. § 8 GewStDV.

1.30 gewerbest_nien25_para_20

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 20 Betriebe der öffentlichen Hand

(1) Betriebe der öffentlichen Hand sind gewerbesteuerpflichtig, wenn sie die Voraussetzungen eines Betriebs gewerblicher Art (§ 4 KStG und Abschnitt 5 KStR) und eines Gewerbebetriebs (§ 15 Abs. 2 EStG) erfüllen.

(2) Zu den Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs gehört auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (vgl. Abschnitt 134c EStR). An dieser Voraussetzung fehlt es bei Kantinen, die nur für die Zugehörigen eines Betriebs eingerichtet sind. Vgl. das RFH-Urteil vom 16.6.1942 (RStBl 1943 S. 59). Ob Gewinnerzielungsabsicht (vgl. Abschnitt 134b EStR) vorliegt, muß bei ständig mit Verlusten arbeitenden Eigenbetrieben von juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Einzelfall unter Abwägung aller Umstände geprüft werden. Vgl. hierzu die BFH-Urteile vom 28.10.1970 (BStBl 1971 II S. 247), vom 15.12.1976 (BStBl 1977 II S. 250) und vom 22.8.1984 (BStBl 1985 II S. 61).

(3) Betriebe der öffentlichen Hand, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe), gehören mit Ausnahme der Versorgungsbetriebe nicht zu den Gewerbebetrieben. Vgl. § 2 Abs. 2 GewStDV und Abschnitt 5 Abs. 13 bis 21 KStR. Bei Arbeitsbetrieben von Fürsorgeerziehungsanstalten ist zu prüfen, ob die hoheitliche Tätigkeit überwiegt. Dabei sind die verschiedenen Arbeitsbetriebe einer Anstalt als ein einheitlicher Betrieb anzusehen und die Zahl der Insassen, die im Rahmen der hoheitlichen Tätigkeit durchschnittlich beschäftigt werden, und die Zahl der Insassen, die im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit durchschnittlich beschäftigt werden, gegenüberzustellen. Dies gilt entsprechend für Einrichtungen zur Unterbringung Behinderter, Altenheime

und ähnliche Einrichtungen, und zwar auch dann, wenn sie nicht der öffentlichen Hand gehören, aber zu einem wesentlichen Teil von Gemeinden oder Gemeindeverbänden zur Unterbringung von Personen in Anspruch genommen werden, die in der Fürsorge der Gemeinden oder Gemeindeverbände stehen.

(4) Wegen der Verpachtung von Gewerbebetrieben der öffentlichen Hand vgl. die Ausführungen in Abschnitt 15 Abs. 2 sowie in Abschnitt 137 Abs. 4 EStR. Wegen der Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben werden, vgl. Abschnitt 34c Abs. 1.

1.31 gewerbest_nien25_para_21

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 21 Beginn der Steuerpflicht

(1) Bei Einzelgewerbetreibenden und bei Personengesellschaften beginnt die Gewerbesteuerpflicht in dem Zeitpunkt, in dem erstmals alle Voraussetzungen erfüllt sind, die zur Annahme eines Gewerbebetriebs erforderlich sind. Vgl. Abschnitt 8 und Abschnitt 138 EStR. Bloße Vorbereitungshandlungen, z.B. die Anmietung eines Geschäftslokals, das erst hergerichtet werden muß, oder die Errichtung eines Fabrikgebäudes, in dem die Warenherstellung aufgenommen werden soll, begründen die Gewerbesteuerpflicht noch nicht. Bei Unternehmen, die im Handelsregister einzutragen sind, ist der Zeitpunkt der Eintragung im Handelsregister ohne Bedeutung für den Beginn der Gewerbesteuerpflicht. Bei gewerblich geprägten Personengesellschaften (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG) genügt die Aufnahme jeglicher mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommenen Tätigkeit.

(2) Die Steuerpflicht kraft Rechtsform beginnt bei Kapitalgesellschaften mit der Eintragung in das Handelsregister, bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften mit der Eintragung in das Genossenschaftsregister und bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit mit der aufsichtsbehördlichen Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb. Von diesen Zeitpunkten ab kommt es auf Art und Umfang der Tätigkeit nicht an. Vgl. Abschnitt 16 Abs. 1 Satz 3. Bei einer Kapitalgesellschaft, die zum Zwecke der Übernahme eines Gewerbebetriebs gegründet wird, beginnt die Gewerbesteuerpflicht nicht erst mit dem Zeitpunkt der Fortführung des übernommenen Betriebs, sondern mit der Eintragung in das Handelsregister. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.2.1977 (BStBl II S. 561). Die Steuerpflicht wird vor den bezeichneten Zeitpunkten durch die Aufnahme einer nach außen in Erscheinung tretenden Geschäftstätigkeit ausgelöst. Die Verwaltung eingezahlter Teile des Stammkapitals sowie ein bestehender Anspruch auf Einzahlung von Teilen des Stammkapitals lösen die Gewerbesteuerpflicht noch nicht aus. Die nach außen tätig gewordene Gründergesellschaft bildet zusammen mit der später eingetragenen Kapitalgesellschaft oder einem anderen Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG einen einheitlichen Steuergegenstand. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.4.1960 (BStBl III S. 319).

(3) Bei den sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und den nichtrechtsfähigen Vereinen (§ 2 Abs. 3 GewStG) beginnt die Steuerpflicht bei Vorliegen aller anderen Voraussetzungen mit der Aufnahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Vgl. die Abschnitte 10 und 18.

(4) Die Gewerbesteuerpflicht beginnt bei Unternehmen, für die der Grund für die Befreiung von der Gewerbesteuer wegfällt, im Zeitpunkt des Wegfalls des Befreiungsgrundes.

1.32 gewerbest_nien25_para_22

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 22 Erlöschen der Steuerpflicht

(1) Die Gewerbesteuerpflicht erlischt bei Einzelgewerbetreibenden und bei Personengesellschaften mit der tatsächlichen Einstellung des Betriebs. Bei gewerblich geprägten Personengesellschaften (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG) erlischt die Gewerbesteuerpflicht mit dem Aufhören jeglicher mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommenen Tätigkeit. Die Einstellung liegt nicht erst dann vor, wenn der Betrieb für alle Zeiten, sondern schon dann, wenn er für eine gewisse Dauer aufgegeben wird. Die Einstellung darf aber nicht von vornherein nur als vorübergehend gedacht sein. Es ist dabei zu beachten, daß bei den sogenannten Saisonbetrieben, insbesondere beim Bauhandwerk, den Bauindustrien, den Kurortbetrieben aller Art oder den Zuckerfabriken, die Einstellung des Betriebs während der toten Zeit nicht eine Einstellung in dem eben behandelten Sinn, sondern nur eine vorübergehende Unterbrechung (Ruhen) des Gewerbebetriebs bedeutet, durch die die Gewerbesteuerpflicht nicht berührt wird. Vgl. § 2 Abs. 4 GewStG. Die tatsächliche Einstellung des Betriebs ist anzunehmen mit der völligen Aufgabe jeder werbenden Tätigkeit. Die Versilberung der vorhandenen Betriebsgegenstände und die Einziehung einzelner rückständiger Forderungen aus der Zeit vor der Betriebseinstellung können nicht als Fortsetzung einer aufgegebenen Betriebstätigkeit angesehen werden. Vgl. die RFH-Urteile vom 29.6.1938 (RStBl S. 910), vom 24.8.1938 (RStBl S. 911) und vom 14.9.1938 (RStBl 1939 S. 5). Die Aufgabe eines Handelsbetriebs liegt erst in der tatsächlichen Einstellung jedes Verkaufs. Ein in Form eines Ladengeschäfts ausgeübter Gewerbebetrieb wird nicht bereits dann eingestellt, wenn kein Zukauf mehr erfolgt, sondern erst dann, wenn das vorhandene Warenlager "im Ladengeschäft" veräußert ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.9.1961 (BStBl III S. 517). Mit der Verpachtung eines Gewerbebetriebs im ganzen erlischt regelmäßig die Gewerbesteuerpflicht des Verpächters (vgl. Abschnitt 15 Abs. 2). Das gilt jedoch in der Regel nicht bei einer Betriebsaufspaltung (vgl. Abschnitt 137 Abs. 5 EStR).

(2) Die Frage der Beendigung der Gewerbesteuerpflicht (Absatz 1) darf nicht allein nach äußeren Merkmalen beurteilt werden. Die Einstellung der Werbetätigkeit oder andere nach außen in Erscheinung tretende Umstände (z.B. Entlassung der Betriebszugehörigen, Einstellung des Einkaufs) bedeuten nicht immer die tatsächliche Einstellung des Betriebs. Es müssen auch die inneren Vorgänge berücksichtigt werden. Auch wenn ein Unternehmen wesentlichen Einschränkungen unterliegt oder bei einer nur äußerlichen Betrachtung als eingestellt erscheint, kann doch gewerbsteuerlich eine Betriebseinstellung nicht anerkannt werden, wenn sich das Unternehmen in der erkennbaren Absicht, nachhaltige Erträge zu erzielen, weiter betätigt. Vgl. die RFH-Urteile vom 19.3.1941 (RStBl S. 386), vom 14.5.1941 (RStBl S. 698) und vom 19.5.1943 (RStBl S. 605). Zur Unterscheidung zwischen der Vorbereitung einer künftigen Betriebsaufgabe und dem Beginn dieser Betriebsaufgabe vgl. das BFH-Urteil vom 5.7.1984 (BStBl II S. 711).

(3) Bei den Kapitalgesellschaften und den anderen Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG erlischt die Gewerbesteuerpflicht – anders als bei Einzelkaufleuten und Personengesellschaften – nicht schon mit dem Aufhören der gewerblichen Betätigung, sondern mit dem Aufhören jeglicher Tätigkeit überhaupt. Das ist grundsätzlich der Zeitpunkt, in dem das Vermögen an die Gesellschafter verteilt worden ist.

(4) Bei den sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und den nichtrechtsfähigen Vereinen (§ 2 Abs. 3 GewStG) erlischt die Steuerpflicht mit der tatsächlichen Einstellung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Besteht der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in jährlich wiederkehrenden Tätigkeiten (Veranstaltungen) von jeweils kurzer Dauer, z.B. Bier-, Wein-, Schützenfeste usw., dann ist bei erkennbarer Wiederholungsabsicht von einem fortbestehenden Gewerbebetrieb auszugehen, bei dem nicht jeweils die Steuerpflicht nach Abwicklung der Veranstaltung erlischt und im Folgejahr neu eintritt.

(5) Die Aufgabe des Betriebs bei Einzelgewerbetreibenden, die Auflösung und die Abwicklung bei Personengesellschaften und Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG und die Eröffnung des Konkursverfahrens bei Unternehmen aller Art ändern nach § 4 GewStDV an der Gewerbesteuerpflicht nichts. Das Erlöschen der Gewerbesteuerpflicht beurteilt sich auch in diesen Fällen ausschließlich nach den Grundsätzen, die in den Absätzen 1 bis 4 behandelt sind. Vgl. das RFH-Urteil vom 20.11.1940 (RStBl 1941 S. 225). Die Beendigung der Abwicklung und damit das Aufhören der Gewerbesteuerpflicht eines aufgelösten Unternehmens im Sinne des Absatzes 3 fallen demgemäß regelmäßig mit dem Zeitpunkt zusammen, in dem das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird. Werden jedoch bei dieser Verteilung Vermögensbeträge zur Begleichung von Schulden zurückbehalten, so bleibt das Unternehmen gewerbesteuerpflichtig, bis die Schulden beglichen sind. Das gilt nicht, wenn es sich bei den Schulden um Steuern handelt, die erst nach der Beendigung der Abwicklung festgesetzt werden können. Vgl. das RFH-Urteil vom 12.12.1939 (RStBl 1940 S. 435). Entsprechend ist der Abwicklungszeitraum einer in Konkurs befindlichen Kapitalgesellschaft als abgeschlossen anzusehen, wenn die förmliche Beendigung des Konkursverfahrens nur dadurch gehindert wird, daß die Höhe der Steuern, die erst nach dem Ablauf des Abwicklungszeitraums festgesetzt werden können, noch nicht bekannt ist. Vgl. das RFH-Urteil vom 5.3.1940 (RStBl S. 476).

(6) Die Gewerbesteuerpflicht erlischt nicht nur mit dem Aufhören des Gewerbebetriebs (Absätze 1 bis 4), sondern auch mit dem Eintritt eines Befreiungsgrundes. Vgl. das RFH-Urteil vom 23.2.1943 (RStBl S. 801).

(7) Wegen des Erlöschens der Steuerpflicht beim Unternehmerwechsel vgl. Abschnitt 22a.

1.33 gewerbest_nien25_para_22a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 22a Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel

(1) Ein Gewerbebetrieb, der im ganzen auf einen anderen Unternehmer übergeht, gilt als durch den bisherigen Unternehmer eingestellt. Er gilt

als durch den anderen Unternehmer neu gegründet, wenn er nicht mit einem bereits bestehenden Gewerbebetrieb vereinigt wird. Der Zeitpunkt des Übergangs (Unternehmerwechsel) wird als Zeitpunkt der Einstellung und als Zeitpunkt der Neugründung angesehen. In diesem Zeitpunkt erlischt die Steuerpflicht des übergegangenen Betriebs. Der übernommene Betrieb tritt in die Steuerpflicht neu ein, wenn er nicht mit einem bestehenden Gewerbebetrieb vereinigt wird. Wegen der Steuerschuldnerschaft im Fall des Unternehmerwechsels vgl. § 5 Abs. 2 GewStG.

(2) Scheiden aus einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 3 GewStG einzelne Gesellschafter oder alle bis auf einen aus oder treten neue hinzu oder wird ein Einzelunternehmen durch Aufnahme eines oder mehrere Gesellschafter in eine Personengesellschaft umgewandelt, so geht der Gewerbebetrieb nicht im ganzen auf einen anderen Unternehmer über, solange ihn mindestens einer der bisherigen Unternehmer unverändert fortführt. § 2 Abs. 5 GewStG findet demnach in diesen Fällen keine Anwendung, und die sachliche Steuerpflicht des Unternehmens besteht fort. Dabei kommt es grundsätzlich nicht darauf an, auf welche Weise, z.B. Anwachsung, Übertragung, Gesamtrechtsnachfolge, die Eigentumsanteile ausscheidender Unternehmer an dem fortgeführten Gewerbebetrieb auf den verbleibenden oder auf neu hinzutretende Unternehmer übergehen. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.5.1972 (BStBl II S. 775). Soweit das BFH-Urteil vom 24.10.1972 (BStBl 1973 II S. 233) dem entgegensteht, ist es nicht anzuwenden. Wegen der persönlichen Steuerpflicht und der Steuerschuldnerschaft in diesen Fällen vgl. Abschnitt 37 Abs. 2.

(3) Geht ein Teilbetrieb eines Unternehmens auf einen anderen Unternehmer über, so liegt beim bisherigen Unternehmer die Einstellung eines Gewerbebetriebs nicht vor. In diesem Fall kommt für den Unternehmer, der den Betrieb abgibt, zunächst nur eine Anpassung der Vorauszahlungen in Betracht. Die Abgabe eines Teilbetriebs wird alsdann bei der Veranlagung ohne weiteres dadurch berücksichtigt, daß der Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags der Gewerbeertrag des verkleinerten Unternehmens zugrunde gelegt wird. Das Gewerbekapital, das gegenüber dem bisherigen Unternehmer zuletzt festgestellt worden ist, ist bei diesem so lange unverändert zugrunde zu legen, wie der Einheitswert nicht fortgeschrieben ist. Vgl. Abschnitt 82 Abs. 3. Für den neuen Unternehmer kommt, wenn der übernommene Betrieb nicht mit einem bestehenden Betrieb vereinigt wird, die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlungen, sonst die Anpassung der bisherigen Vorauszahlungen in Betracht. Wegen des Verfahrens bei der Anpassung oder erstmaligen Festsetzung der Vorauszahlungen vgl. Abschnitt 98.

1.34 gewerbest_nien25_para_23

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 23 Inland, gebietsmäßige Abgrenzung der Besteuerung (§ 2 Abs. 1, 6 und 8 GewStG ←)

(1) Gewerbesteuerpflichtig sind nur Unternehmen, die im Inland betrieben werden. Erstreckt sich der Gewerbebetrieb auch auf das Ausland, so werden nur die im Inland befindlichen Betriebsstätten der Besteuerung unterworfen. Ein Gewerbebetrieb wird auch dann im Inland betrieben, wenn für ihn eine Betriebsstätte auf einem unter deutscher Flagge fahrenden

See-(Kauffahrtei-)Schiff unterhalten wird, das in einem inländischen Schiffsregister eingetragen ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 13.2.1974 (BStBl II S. 361).

(2) Für die gebietsmäßige Abgrenzung der Besteuerung gegenüber der Deutschen Demokratischen Republik und Berlin (Ost) ist die Vorschrift des § 2 Abs. 6 GewStG zu beachten. Die Regelung trägt der Tatsache Rechnung, daß bei der Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags in der Deutschen Demokratischen Republik und in Berlin (Ost) die im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes gelegenen Betriebsstätten eines Unternehmens nicht berücksichtigt und die in den bezeichneten Gebieten gelegenen Betriebsstätten eines Unternehmens, dessen Geschäftsleitung sich im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes befindet, wie selbständige Unternehmen behandelt werden. Dementsprechend wird auch im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes die Gewerbebesteuerung auf das Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes beschränkt. Die in den bezeichneten Gebieten gelegenen Betriebsstätten eines Unternehmens, dessen Geschäftsleitung sich im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes befindet, bleiben also bei der Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes außer Betracht. Umgekehrt werden die im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes gelegenen Betriebsstätten eines Unternehmens, dessen Geschäftsleitung sich in einem der bezeichneten Gebiete befindet, wie selbständige Unternehmen zur Gewerbesteuer herangezogen. Befinden sich im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes mehrere Betriebsstätten, so ist die Gesamtheit dieser Betriebsstätten wie ein selbständiges Unternehmen zu behandeln und der einheitliche Steuermeßbetrag von dem Finanzamt festzusetzen, in dessen Bezirk sich die wirtschaftlich bedeutendste Betriebsstätte befindet (§ 7 Abs. 1 GewStDV).

(3) Hat ein Unternehmen, das im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes eine Betriebsstätte unterhält, im Laufe des Erhebungszeitraums die Geschäftsleitung aus der Deutschen Demokratischen Republik oder Berlin (Ost) in das Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes verlegt, so ist es so zu behandeln, als ob sich die Geschäftsleitung während des ganzen Erhebungszeitraums, in dem das Gewerbe im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes betrieben wurde, in diesem befunden hätte. Hat umgekehrt ein Unternehmen, das eine Betriebsstätte in einem der bezeichneten Gebiete unterhält, im Laufe des Erhebungszeitraums die Geschäftsleitung aus dem Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes in eines der bezeichneten Gebiete verlegt, so ist es so zu behandeln, als ob sich die Geschäftsleitung während des ganzen Erhebungszeitraums in diesem Gebiet befunden hätte (§ 7 Abs. 2 GewStDV).

(4) Wegen der Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags vgl. die Abschnitte 39 Abs. 5 und 66 und bei der Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. Abschnitt 80.

(5) Die Vorschrift des § 2 Abs. 6 GewStG über die gebietsmäßige Abgrenzung der Besteuerung bezieht sich nicht auf das Verhältnis zu Berlin (West), das zum Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes gehört.

(6) Zum Inland im Sinne des Gewerbesteuerrechts gehört auch der an die Bundesrepublik Deutschland grenzende deutsche Festlandsockel, soweit es sich um die Erforschung und Ausbeutung der Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes handelt (vgl. die Proklamation der

Bundesregierung vom 22.1.1964 – BGBl. II S. 104). Hinsichtlich der Abgrenzung des Festlandssockels in der Nordsee zwischen der Bundesrepublik, den Niederlanden, England und Dänemark vgl. das Gesetz vom 23.8.1972 (BGBl. II S. 881 und S. 1616).

1.35 gewerbest_nien25_para_24

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 24 Betriebsstätte (§ 2 Abs. 1 GewStG)

(1) Der Begriff der Betriebsstätte ergibt sich aus § 12 AO. Für Zwecke der Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags enthält § 28 Abs. 2 GewStG ergänzende Regelungen. Betriebsstätte ist nach § 12 AO jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Es gehören dazu auch bewegliche Geschäftseinrichtungen mit vorübergehend festem Standort, z.B. fahrbare Verkaufsstätten mit wechselndem Standplatz. Der Begriff der festen Geschäftseinrichtung oder Anlage erfordert keine besonderen Räume oder gewerblichen Vorrichtungen. Es genügt, wenn der Unternehmer über die Räumlichkeiten oder eine bestimmte Fläche eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht besitzt. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.3.1982 (BStBl II S. 624). Demgemäß sind z.B. fest zugewiesene Standplätze von Straßenhändlern als Betriebsstätten anzusehen. Vgl. den RFH-Beschluß vom 15.4.1942 (RStBl S. 469). Unentgeltlich zur Nutzung überlassene Räume begründen eine Betriebsstätte, wenn dem Nutzenden mit der Überlassung eine Rechtsposition eingeräumt wird, die ihm ohne seine Mitwirkung nicht mehr ohne weiteres entzogen oder die ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres verändert werden kann. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.3.1982 (BStBl II S. 624). Wochenmarkthändler begründen auf dem Markt auch dann eine Betriebsstätte, wenn sie zwar keinen Rechtsanspruch auf einen festen Standplatz haben, aber den Platz ständig benutzen. Auch Ferienwohnungen stellen eine Betriebsstätte dar, wenn ihre Vermietung als gewerbliche Tätigkeit anzusehen ist. Hat in diesen Fällen der Eigentümer seinen Wohnsitz nicht in der Gemeinde der Belegenheit der Ferienwohnung, so wird außer in der Wohnsitzgemeinde auch in der Gemeinde der Belegenheit der Ferienwohnung eine Betriebsstätte unterhalten. Wegen des in diesen Fällen anzuwendenden Zerlegungsmaßstabs vgl. Abschnitt 116a Abs. 1. Zu der Frage, in welchen Fällen der Betriebsaufspaltung (Abschnitt 37 Abs. 5 EStR) das Unternehmen der Betriebsgesellschaft eine Betriebsstätte für die Besitzgesellschaft begründet, vgl. das BFH-Urteil vom 28.7.1982 (BStBl 1983 II S. 77).

(2) Wegen der Annahme einer Betriebsstätte bei Binnen- und Küstenschifffahrtsbetrieben, die keine der Tätigkeit des Unternehmens dienenden festen Geschäftseinrichtungen oder Anlagen unterhalten, vgl. § 6 GewStDV. Hat der Unternehmer eines Binnen- oder Küstenschifffahrtsbetriebs an Land eine Wohnung, so begründet er am Wohnort nur dann eine Betriebsstätte, wenn sich dort von einer festen Geschäftseinrichtung oder Anlage aus dauernd betriebliche Handlungen vollziehen. Telefongespräche von der Wohnung aus und Fahrten mit dem Kraftwagen, durch die lediglich die Verbindung zwischen dem privaten und dem betrieblichen Bereich hergestellt wird, genügen dazu nicht, ebensowenig ein Bankkonto, das nur die betrieblichen Überschüsse zur privaten Verwendung aufnimmt und bereithält. Vgl. das BFH-Urteil vom 7.6.1966 (BStBl III S. 548).

(3) Nach § 12 Nr. 8 AO gelten als Betriebsstätte auch Bauausführungen oder Montagen. Das gilt auch dann, wenn es sich nicht um feste Baustellen handelt, sondern diese fortschreiten, z.B. im Straßenbau, oder schwimmen. Weitere Voraussetzung ist, daß die Dauer der einzelnen Bauausführung oder Montage oder mehrerer ohne Unterbrechung aufeinanderfolgender Bauausführungen oder Montagen sechs Monate überstiegen hat. Bestehen mehrere Bauausführungen oder Montagen zeitlich nebeneinander, so reicht es für die Annahme einer Betriebsstätte für alle Bauausführungen oder Montagen aus, wenn nur eine davon länger als sechs Monate besteht. Die Sechsmonatsfrist braucht nicht innerhalb eines Erhebungszeitraums erfüllt zu sein. Für die steuerliche Zusammenfassung mehrerer Bauausführungen kommt es nicht auf deren wirtschaftlichen Zusammenhang, sondern nur darauf an, ob die einzelnen Bauausführungen in einer Gemeinde ohne zeitliche Unterbrechung aufeinanderfolgen. Werden bei einer Bauausführung die Bauarbeiten unterbrochen, z.B. durch ungünstige Witterungsverhältnisse, Streik, Materialmangel oder aus bautechnischen Gründen, so wird die Frist von sechs Monaten gehemmt. Kurze Unterbrechungen bis zu zwei Wochen hemmen die Frist jedoch nicht. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.2.1979 (BStBl II S. 479). Die Zeit der Unterbrechung wird in die Sechsmonatsfrist nicht einbezogen. Bei einem einheitlichen Bauauftrag ist auch die Zeit der Bauausführungen zu berücksichtigen, in der an der Baustelle selbständige Subunternehmer tätig waren, deren Tätigkeit der Steuerpflichtige lediglich überwacht hat. Vgl. das BFH-Urteil vom 13.11.1962 (BStBl 1963 III S. 71). Wegen des Begriffs der Bauausführung vgl. das RFH-Urteil vom 2.7.1940 (RStBl S. 668), den RFH-Beschluß vom 21.1.1942 (RStBl S. 66) und das BFH-Urteil vom 21.10.1981 (BStBl 1982 S. 241). Zu den Bauausführungen gehört nicht nur die Errichtung, sondern auch der Abbruch von Baulichkeiten. Werden im Zusammenhang mit Bauausführungen oder Montagen feste Geschäftseinrichtungen oder Anlagen errichtet, wie Baubuden, Baukantinen, Geräteschuppen, Unterkunftsbarracken usw., so begründen auch diese eine Betriebsstätte nur dann, wenn die Bauausführungen oder Montagen länger als sechs Monate bestanden haben. Vgl. den RFH-Beschluß vom 22.1.1941 (RStBl S. 90). Die Frist von sechs Monaten (§ 12 Nr. 8 AO) bietet auch einen Anhalt für die Beurteilung der Frage, ob nach § 12 Nr. 8 AO eine Betriebsstätte bei festen Geschäftseinrichtungen oder Anlagen anzunehmen ist, die im Zusammenhang mit Arbeiten errichtet werden, die nicht zu den eigentlichen Bauausführungen oder Montagen gehören. Vgl. den BFH-Beschluß vom 27.4.1954 (BStBl III S. 179). Stätten der Erkundung von Bodenschätzen, z.B. Versuchsbohrungen, sind als Betriebsstätten anzusehen, wenn die Voraussetzungen des § 12 Nr. 8 AO erfüllt sind.

(4) Eine Betriebsstätte bilden nur solche festen Geschäftseinrichtungen oder Anlagen, in denen sich dauernd Tätigkeiten, wenn auch bloße Hilfs- oder Nebenhandlungen vollziehen, die dem Gewerbebetrieb unmittelbar dienen. Ob die Tätigkeiten im einzelnen kaufmännischer, buchhalterischer, technischer oder handwerklicher Art sind, ist unerheblich. Es ist nicht erforderlich, daß in der Betriebsstätte Verhandlungen mit Dritten geführt oder Geschäftsabschlüsse getätigt werden. Betriebsstätten können auch rein mechanische Anlagen sein (z.B. Verkaufsautomaten). Es fehlt aber an einer Betätigung für Zwecke eines gewerblichen Unternehmens, wenn die örtlichen Anlagen oder Einrichtungen ausschließlich Wohnzwecken (z.B. Arbeitshäuser), Erholungszwecken (z.B. Genesungsheime und Kinderheime - vgl. BFH-Beschluß vom 29.11.1960, BStBl 1961 III S. 52), Sportzwecken oder ähnlichen Zwecken dienen. Auch die unentbehrlichen hygienischen Einrichtungen zur Benutzung durch die Arbeitnehmer begründen keine Betriebsstätte (vgl. BFH-Beschluß vom 16.6.1959, BStBl III S. 349). Der bloße Besitz von Grundvermögen begründet auch bei einer

Kapitalgesellschaft noch keine Betriebsstätte (vgl. RFH- Urteil vom 27.5.1941, RStBl S. 393). Jedoch ist bei Kapitalgesellschaften eine mehrgemeindliche Betriebsstätte auch dann gegeben, wenn sich in einer Gemeinde lediglich Grundstücke der Betriebsstätte befinden, die zur Zeit betrieblich nicht benutzt werden (vgl. BFH-Beschlüsse vom 18.4.1951, BStBl III S. 124, und vom 26.11.1957, BStBl 1958 III S. 261).

Kapitalgesellschaften und andere Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG, die wegen ihrer Rechtsform steuerpflichtig sind, unterhalten Betriebsstätten auch in solchen Gemeinden, in denen sie nur eine Landwirtschaft betreiben (vgl. BFH-Beschluß vom 29.11.1960, BStBl 1961 III S. 52). Das bloße Durchführen von Rohrleitungen der Pipeline eines Erdölunternehmens durch das Gebiet einer Gemeinde begründet keine mehrgemeindliche Betriebsstätte. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.10.1977 (BStBl 1978 II S. 111).

(5) Die Betriebsstätte setzt nach § 12 AO eine feste Geschäftseinrichtung oder Anlage voraus, die der Tätigkeit des Unternehmens dient. Die Tätigkeit des Unternehmens braucht nicht von dem Unternehmer selbst oder in seinem Namen von seinen Arbeitnehmern, sondern sie kann auch von einem ständigen Vertreter ausgeübt werden. Ständiger Vertreter ist eine Person, die nachhaltig die Geschäfte eines Unternehmens besorgt und dabei dessen Sachweisungen unterliegt, insbesondere für ein Unternehmen nachhaltig Verträge abschließt oder vermittelt oder Aufträge einholt oder einen Bestand von Gütern oder Waren unterhält und davon Auslieferungen vornimmt (§ 13 AO). Vgl. auch BFH-Urteil vom 28.6.1972 (BStBl II S. 785). Ein persönliches Abhängigkeitsverhältnis ist nur insoweit erforderlich, als der ständige Vertreter lediglich an die geschäftlichen Weisungen des vertretenen Unternehmens gebunden sein muß. Diese Voraussetzung ist ohne weiteres beim Vorliegen eines Arbeitnehmerverhältnisses auf Grund eines Dienstvertrags erfüllt. Die Weisungsgebundenheit kann aber auch ohne Vorliegen eines Arbeitnehmerverhältnisses auf anderer Rechtsgrundlage (z.B. auf einem Auftrags- oder Geschäftsbesorgungsverhältnis im Sinne der §§ 662 und 675 BGB) beruhen. Die Vertretung kann auch im Rahmen eines Gewerbebetriebs des Vertreters ausgeübt werden. So kann z.B. ein Handelsvertreter (§ 84 HGB) ständiger Vertreter in diesem Sinne sein. Vgl. das RFH-Urteil vom 23.4.1941 (RStBl S. 355). Ständiger Vertreter kann nicht nur eine natürliche Person, sondern auch eine juristische Person, insbesondere eine Kapitalgesellschaft sein. Vgl. den RFH-Beschluß vom 19.12.1939 (RStBl 1940 S. 25). Bei einer Betriebsaufspaltung (vgl. Abschnitt 137 Abs. 5 EStR) übt das Besitzunternehmen in den dem Betriebsunternehmen pachtweise überlassenen Betriebsstätten in der Regel keinen eigenen Gewerbebetrieb mehr aus. Das Betriebsunternehmen ist mit den gepachteten Betriebsstätten auch nicht ständiger Vertreter des Besitzunternehmens im Sinne des § 13 AO. Vgl. das BFH-Urteil vom 10.6.1966 (BStBl III S. 598).

(6) Ist nach den Grundsätzen des Absatzes 5 eine Person als ständiger Vertreter des Unternehmens anzusehen, so hängt die Annahme einer Betriebsstätte des Vertretenen von der weiteren Voraussetzung ab, daß die feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, in der der ständige Vertreter seine Tätigkeit für das Unternehmen ausübt, einer gewissen, nicht nur vorübergehenden Verfügungsgewalt des Unternehmens unterliegt. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.6.1972 (BStBl II S. 785). Dem Vertreter müssen die Einrichtungen in der Weise überlassen worden sein, daß bei Beendigung seiner Tätigkeit für den Vertretenen das Gebrauchsrecht des Vertreters an ihnen entfällt. Vgl. das BFH-Urteil vom 14.7.1971 (BStBl II S. 776). Das ist nicht der Fall, wenn der ständige Vertreter seine Tätigkeit in

Räumlichkeiten ausübt, die dem vertretenen Unternehmer weder als Eigentümer noch als Mieter gehören. Demgemäß ist die Betriebsstätte, die einem ständigen Vertreter gehört, der selbständiger Gewerbetreibender (z.B. Handelsvertreter im Sinne des § 84 HGB) ist, nur eine Betriebsstätte des Vertreters und nicht auch eine Betriebsstätte des vertretenen Unternehmers. Das gleiche gilt in der Regel für Werbelokale einer Bausparkasse, die diese ihren Vertretern zur Verfügung stellt (vgl. den BFH-Beschluß vom 12.10.1965, BStBl III S. 690). Auch der Versicherungsvertreter, der in vollem Umfang selbständiger Gewerbetreibender ist, begründet durch seinen Gewerbebetrieb in der Regel jedenfalls dann keine Betriebsstätte des Versicherungsunternehmens, wenn er die Büroräume gemietet hat und nur eigene Angestellte beschäftigt. Das Recht des Versicherungsunternehmens, die Räume des Versicherungsvertreters zur Überprüfung von Geschäftsvorfällen und zur Kontrolle des Geldverkehrs zu betreten, begründet auch dann keine Betriebsstätte des Versicherungsunternehmens, wenn das Versicherungsunternehmen von seinem Recht tatsächlich Gebrauch macht. Vgl. den BFH-Beschluß vom 9.3.1962 (BStBl III S. 227). Bei einer Geschäftseinrichtung (z.B. einem Warenlager) einer Mineralölfirma am Ort der Betriebsstätte eines selbständigen Tankstellenwirts ist Voraussetzung für eine Betriebsstätte der Mineralölfirma, daß die Mineralölfirma die Verfügungsgewalt im Sinne des oben bezeichneten BFH-Beschlusses vom 9.3.1962 (BStBl III S. 227) über die Geschäftseinrichtung besitzt. Die Verfügungsgewalt ist zu verneinen, wenn die Geschäftseinrichtung von der Mineralölfirma an den Tankstellenwirt verpachtet worden ist. Vgl. den BFH-Beschluß vom 16.8.1962 (BStBl III S. 477). Auch die Wohnung des unselbständigen Handlungsgehilfen, der ständiger Vertreter ist, ist im allgemeinen keine Betriebsstätte des vertretenen Geschäftsherrn. Die Räumlichkeiten, in denen der ständige Vertreter seine geschäftliche Tätigkeit ausübt, sind jedoch, ohne daß sie dem Vertretenen als Eigentümer oder Mieter zu gehören brauchen, als dessen Betriebsstätte anzusehen, wenn dem Vertretenen über diese Räumlichkeiten eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsgewalt zusteht. Vgl. das RFH-Urteil vom 26.9.1939 (RStBl S. 1227) und die RFH-Beschlüsse vom 19.12.1939 (RStBl 1940 S. 25 und S. 26) und vom 11.3.1942 (RStBl S. 801). Eine inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens liegt auch dann vor, wenn der Betrieb in Räumen ausgeübt wird, die ein leitender Angestellter des Unternehmens unter seinem Namen gemietet und dem Unternehmen zur Verfügung gestellt hat. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.1.1974 (BStBl II S. 327).

(7) Bei Reisegewerbebetrieben tritt an die Stelle der Betriebsstätte der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit. Vgl. Abschnitt 117.

1.36 gewerbest_nien25_para_24a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 24a Arbeitsgemeinschaften

Die Vorschrift des § 2a GewStG gilt nur für Arbeitsgemeinschaften, die auf Grund eines Werkvertrags oder Werklieferungsvertrags tätig werden. Dagegen unterliegen Gemeinschaften, die einen gemeinsamen Ein- oder Verkauf betreiben, sofern dieser sich nicht auf die Erfüllung des Werk- oder Werklieferungsvertrags beschränkt, selbständig der Gewerbesteuer.

1.37 gewerbest_nien25_para_25

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 25 Staatliche Lotterieuunternehmen (§ 3 Nr. 1 GewStG)

Zum Begriff der staatlichen Lotterie vgl. die BFH-Urteile vom 14.3.1961 (BStBl III S. 212), vom 13.11.1963 (BStBl 1964 III S. 190) und vom 24.10.1984 (BStBl 1985 II S. 223). Danach ist die Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 1 GewStG auf Lotterieuunternehmen, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden, auch dann nicht anwendbar, wenn sich die Anteile in der Hand des Staates befinden. Demgegenüber ist § 3 Nr. 1 GewStG auf ein Lotterieuunternehmen, das als rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts der Staatsaufsicht unterliegt, anzuwenden. Vgl. im übrigen auch Abschnitt 35.

1.38 gewerbest_nien25_para_26

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 26

(aufgehoben)

1.39 gewerbest_nien25_para_27

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 27

(aufgehoben)

1.40 gewerbest_nien25_para_28

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 28

(aufgehoben)

1.41 gewerbest_nien25_para_29

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 29

(aufgehoben)

1.42 gewerbest_nien25_para_30

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 30

(aufgehoben)

1.43 gewerbest_nien25_para_31

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 31 Hochsee- und Küstenfischerei (§ 3 Nr. 7 GewStG)

Es genügt für die Anwendung der Befreiungsvorschrift in § 3 Nr. 7 GewStG, daß eine der dort bezeichneten Voraussetzungen erfüllt ist. Vgl. das RFH-Urteil vom 14.12.1937 (RStBl 1938 S. 428). Küstenfischerei im Sinne dieser Vorschrift ist auch die Fischerei auf dem Unterlauf der Weser und der Elbe und die Hafffischerei. Eine Nebentätigkeit, z.B. sogenannte Angelfahrten, beeinträchtigt die Steuerbefreiung für die begünstigten Tätigkeiten nicht, solange der Betrieb als solcher seinen Charakter als Hochsee- und Küstenfischereibetrieb nicht einbüßt. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.7.1978 (BStBl 1979 II S. 49). Die Binnenfischerei (Fischerei auf Binnengewässern einschließlich der Teichwirtschaft) gehört zur Landwirtschaft und unterliegt nicht der Gewerbesteuer.

1.44 gewerbest_nien25_para_32

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 32 Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine im Bereich der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 Nr. 8 GewStG) ↔

(1) § 3 Nr. 8 GewStG nimmt auf § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG Bezug. Die Abschnitte 16 bis 22 KStR sind daher entsprechend anzuwenden. Zu dem steuerbefreiten Tätigkeitsbereich gehört auch die Vermittlung von Verträgen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des Bewertungsgesetzes, z.B. von Mietverträgen für Maschinenringe einschließlich der Gestellung von Personal. Der Begriff "Verwertung" umfaßt auch die Vermarktung bzw. den Absatz, soweit die Tätigkeit im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt. Nicht unter die Steuerbefreiung fällt dagegen die Rechts- und Steuerberatung.

(2) Werden landwirtschaftliche Nutzungs- und Verwertungsgenossenschaften sowie Vereine auf Grund gesetzlicher Vorschriften oder behördlicher Anordnungen gezwungen, Geschäfte mit Nichtmitgliedern zu machen, so bleiben die Gewinne aus den Mitgliedergeschäften körperschaftsteuerfrei. Die Gewinne aus dem erzwungenen Nichtmitgliedergeschäft können, sofern eine Ermittlung im einzelnen nur schwer oder nur mit erheblichem Arbeitsaufwand möglich wäre, für die Zwecke der Körperschaftsteuer im Schätzungswege ermittelt werden. Vgl. Abschnitt 16 Abs. 9 KStR. Der so ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb ist auch bei der Ermittlung des

Gewerbeertrags zugrunde zu legen. Die Steuerbefreiung in bezug auf das Gewerbekapital bleibt unberührt.

1.45 gewerbest_nien25_para_33

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 33 Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen (§ 3 Nr. 9 GewStG)

Rechtsfähige Pensions-, Sterbe- und Krankenkassen, die den Personen, denen die Leistungen der Kasse zugute kommen oder zugute kommen sollen (Leistungsempfängern), einen Rechtsanspruch gewähren, und rechtsfähige Unterstützungskassen, die den Leistungsempfängern keinen Rechtsanspruch gewähren, sind von der Gewerbsteuer befreit, soweit sie die für eine Befreiung von der Körperschaftsteuer erforderlichen Voraussetzungen erfüllen. Wegen der Befreiung von der Körperschaftsteuer vgl. Abschnitte 6 und 23 KStR.

1.46 gewerbest_nien25_para_34

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 34 Privatschulen (§ 3 Nr. 13 GewStG)

(1) Einer Prüfung der Frage, ob die in § 3 Nr. 13 GewStG bezeichneten Voraussetzungen erfüllt sind, bedarf es nicht, wenn der Betrieb einer Unterrichtsanstalt als Ausübung eines freien Berufs anzusehen ist. Vgl. Abschnitt 136 Abs. 7 EStR.

(2) § 3 Nr. 13 GewStG nimmt auf § 4 Nr. 21 UStG Bezug. Die dort mögliche Aufteilung in umsatzsteuerfreie und umsatzsteuerpflichtige Leistungen, wie sie insbesondere bei Fernlehrinstituten vorkommt, kann aber bei der Gewerbsteuer nicht zu einer partiellen Steuerbefreiung führen. Eine Befreiung von der Gewerbsteuer kommt nur für solche Institute in Betracht, bei denen alle Kurse von der Umsatzsteuer befreit sind. Diejenigen Betriebsteile, die nicht unmittelbar dem Schul- oder Bildungszweck dienen, z.B. eine Kantine oder ein Übersetzungsbüro, unterliegen jedoch weiterhin der Gewerbsteuer. Leistungen, die sich auf die Unterbringung und Verpflegung von Schülern beziehen, dienen dem Schul- und Bildungszweck im Regelfall nur mittelbar. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.3.1981 (BStBl II S. 746).

1.47 gewerbest_nien25_para_34a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 34a Land- und forstwirtschaftliche Produktionsgenossenschaften und Vereine (§ 3 Nr. 14 GewStG)

Ausschließlich Land- und Forstwirtschaft betreibende Erwerbs- und

Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine sind nach § 3 Nr. 14 GewStG von der Gewerbesteuer befreit. Dabei muß es sich um Zusammenschlüsse handeln, bei denen eine rein kapitalmäßige Beteiligung ausgeschlossen ist.

1.48 gewerbest_nien25_para_34b

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 34b

(aufgehoben)

1.49 gewerbest_nien25_para_34c

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 34c Steuerbefreite Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime (§ 3 Nr. 20 GewStG)

(1) Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime sind nach § 3 Nr. 20 Buchstabe a GewStG ohne weitere Voraussetzungen von der Gewerbesteuer befreit, wenn diese Einrichtungen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben werden.

(2) Andere Einrichtungen sind unbeschadet des § 3 Nr. 6 GewStG unter folgenden Voraussetzungen von der Gewerbesteuer befreit:

1. Krankenhäuser, wenn bei ihnen im Erhebungszeitraum die in § 67 Abs. 1 oder 2 AO bezeichneten Voraussetzungen erfüllt worden sind;

2. Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime, wenn bei ihnen im Erhebungszeitraum mindestens zwei Drittel der Leistungen den in § 68 Abs. 1 des Bundessozialhilfegesetzes oder den in § 53 Nr. 2 AO genannten Personen zugute gekommen sind.

Bei den vorgenannten Einrichtungen ist es einerlei, ob sie von einer Körperschaft, einer natürlichen Person oder einer Personengesellschaft betrieben werden (§ 3 Nr. 20 Buchstaben b und c GewStG). Die Befreiung gilt auch für einen Teil der Einrichtung, wenn dieser Teil räumlich oder nach seiner Versorgungsaufgabe als Einheit, z.B. als Abteilung oder besondere Einrichtung, abgrenzbar ist. Bei Krankenhäusern vgl. auch Abschnitt 82 Abs. 2 Satz 3 EStR.

(3) Wegen des Begriffs des Krankenhauses wird auf Abschnitt 82 EStR verwiesen. Einer Prüfung der Frage, ob die in § 3 Nr. 20 GewStG bezeichneten Voraussetzungen erfüllt sind, bedarf es nicht, wenn das von einem Arzt unterhaltene Krankenhaus zu seiner freiberuflichen Tätigkeit gehört. Vgl. Abschnitt 136 Abs. 6 EStR.

(4) Ein Krankenhaus, das nach § 3 Nr. 20 GewStG von der Gewerbesteuer befreit ist, wird nicht dadurch gewerbesteuerpflichtig, daß es, ohne sein Wesen als Krankenhaus zu ändern, noch an einem anderen gewerblichen

Betrieb beteiligt ist. Vgl. das RFH-Urteil vom 25.11.1942 (RStBl 1943 S. 43). Entsprechendes gilt für Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime.

(5) Bei einer Betriebsaufspaltung ist die Besitzgesellschaft (Verpachtungsbetrieb) nicht deshalb von der Gewerbesteuer befreit, weil die Betriebsgesellschaft die Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt. Vgl. das BFH-Urteil vom 13.10.1983 (BStBl 1984 II S. 115).

1.50 gewerbest_nien25_para_35

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 35 Einnehmer einer staatlichen Lotterie (§ 13 GewStDV)

(1) Zum Begriff der staatlichen Lotterie vgl. die BFH-Urteile vom 14.3.1961 (BStBl III S. 212), vom 13.11.1963 (BStBl 1964 III S. 190) und vom 24.10.1984 (BStBl 1985 II S. 223). Danach ist die Befreiungsvorschrift des § 13 GewStDV auf Einnehmer von Lotterieunternehmen, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden, auch dann nicht anwendbar, wenn sich die Anteile in der Hand des Staates befinden.

(2) Zur steuerbefreiten Tätigkeit des Einnehmers eines staatlichen Lotterieunternehmens kann es auch gehören, daß der Lotterieeeinnehmer sogenannte Lagerlose vorrätig hält und hierdurch selbst an den einzelnen Losziehungen der Lotterie teilnimmt. Vgl. das BFH-Urteil vom 25.3.1976 (BStBl II S. 576).

(3) Der Bezirksstellenleiter einer staatlichen Lotterie, der keine Lotteriegeschäfte mit Kunden abschließt, ist kein von der Gewerbesteuer befreiter Lotterieeeinnehmer im Sinne des § 13 GewStDV. Vgl. das BFH-Urteil vom 10.8.1972 (BStBl II S. 801).

1.51 gewerbest_nien25_para_35a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 35a Steuerbefreiungen außerhalb des Gewerbesteuergesetzes

Von der Gewerbesteuer sind auf Grund anderer Gesetze u.a. befreit:

1. Die Aktionsgemeinschaft Deutsche Steinkohlenreviere GmbH nach Maßgabe des § 1 des Gesetzes über steuerliche Maßnahmen bei der Stilllegung von Steinkohlenbergwerken vom 11.4.1967 (BGBl. I S. 403, BStBl I S. 204), zuletzt geändert durch Artikel 9 des Gesetzes vom 30.11.1978 (BGBl. I S. 1849, BStBl I S. 479).

2. Das Sondervermögen der Kapitalanlagegesellschaften nach den §§ 38 und 44 des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften in der Fassung der Bekanntmachung vom 14.1.1970 (BGBl. I S. 127, BStBl I S. 187), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 22.2.1990 (BGBl. I S. 266, BStBl I S. 152).

3. Ausgleichskassen und gemeinsame Einrichtungen der Tarifparteien nach § 12 Abs. 3 des Vorruhestandsgesetzes vom 13.4.1984 (BGBl. I S. 601, BStBl I S. 332), zuletzt geändert durch Artikel 37 des Gesetzes vom 18.12.1989 (BGBl. I S. 2261).

4. Die European Transonic Windtunnel GmbH nach § 1 der Verordnung vom 1.9.1989 (BGBl. II S. 738, BStBl I S. 387).

1.52 gewerbest_nien25_para_36

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 36 Heheberechtigung

(1) Die Heheberechtigung ist das Recht einer Gemeinde, den Gewerbesteueranspruch unmittelbar dem Steuerpflichtigen gegenüber geltend zu machen, wenn ihr die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer durch ein Landesgesetz zu übertragen ist. Die Heheberechtigung der einzelnen Gemeinde erstreckt sich bei stehenden Gewerbebetrieben auf die Gewerbesteuer, die die im Gemeindebezirk betriebenen Unternehmen zu entrichten haben. Ein Unternehmen wird im Gemeindebezirk betrieben, wenn es in diesem Bezirk eine Betriebsstätte unterhält. Befinden sich Betriebsstätten desselben Gewerbebetriebs in mehreren Gemeinden oder erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, so ist jede dieser Gemeinden heheberechtigt, und zwar nach dem Teil des Steuermeßbetrags, der auf sie entfällt. Dieser Teil wird im Wege der Zerlegung des Steuermeßbetrags (§§ 28 bis 36 GewStG) ermittelt. Wegen des Begriffs der Betriebsstätte vgl. Abschnitt 24, wegen der Heheberechtigung bei Reisegewerbebetrieben vgl. Abschnitt 117, wegen der Verwaltung der Gewerbesteuer vgl. Abschnitt 3.

(2) Für den Erlass des Gewerbesteuerbescheids ist der Gewerbesteuermeßbescheid bindend (§ 184 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 182 Abs. 1 AO). Nach § 184 Abs. 3 AO teilen deshalb die Finanzämter den Inhalt des Steuermeßbescheids den Gemeinden mit, denen die Steuerfestsetzung obliegt. Ein von einem örtlich unzuständigen Finanzamt erlassener Gewerbesteuermeßbescheid ist nach § 127 AO zwar grundsätzlich dann nicht aufzuheben, wenn die örtliche Unzuständigkeit die materielle Entscheidung über die Steuerpflicht und den Gewerbesteuermeßbetrag nicht beeinflusst hat. Der Gewerbesteuermeßbescheid ist aber aufzuheben, wenn das örtlich unzuständige Finanzamt den Gewerbesteuermeßbetrag einer Gemeinde zugewiesen hat, der die Erhebung der Gewerbesteuer materiell-rechtlich nicht zusteht. Vgl. das BFH-Urteil vom 14.11.1984 (BStBl 1985 II S. 607).

1.53 gewerbest_nien25_para_37

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 37 Steuerschuldnerschaft

(1) Bei einer atypischen stillen Gesellschaft ist Steuerschuldner der Gewerbesteuer nach § 5 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Inhaber des

Handelsgeschäfts. Als Steuerschuldner kommen weder die atypische stille Gesellschaft selbst noch die an ihr beteiligten Personen in ihrer gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit noch der stille Gesellschafter in Betracht. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.11.1985 (BStBl 1986 II S. 311). Der Gewerbesteuermeßbescheid und der Gewerbesteuerbescheid für die atypische stille Gesellschaft richten sich demzufolge gegen den Inhaber des Handelsgeschäfts und sind diesem als Steuerschuldner bekanntzugeben.

(2) Wegen der sachlichen Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel, bei Rechtsformwechsel und wegen der gewerbesteuerrechtlichen Behandlung im Fall des Übergangs eines Teilbetriebs auf einen anderen Unternehmer vgl. Abschnitt 22a. Wird ein Einzelunternehmen durch Aufnahme eines oder mehrerer Gesellschafter in eine Personengesellschaft umgewandelt oder scheiden aus einer Personengesellschaft alle Gesellschafter bis auf einen aus und findet dieser Rechtsformwechsel während des Kalenderjahrs statt, so endet oder beginnt die Steuerschuldnerschaft und damit die persönliche Steuerpflicht des Einzelunternehmers und der Personengesellschaft im Zeitpunkt des Rechtsformwechsels. Der Wechsel des Steuerschuldners ist bereits im Rahmen der Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags (§ 14 GewStG) zu berücksichtigen. Deshalb ist der für den Erhebungszeitraum ermittelte einheitliche Steuermeßbetrag dem Einzelunternehmer und der Personengesellschaft anteilig zuzurechnen und getrennt festzusetzen. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.2.1989 (BStBl II S. 664). Diese zeitliche Abgrenzung und zeitraumbezogene Erfassung des Besteuerungsguts bedeutet, daß jedem der Steuerschuldner nur der Teil des Steuermeßbetrags zugerechnet werden darf, der auf die Dauer seiner persönlichen Steuerpflicht entfällt. Dieses Ergebnis wird dadurch erreicht, daß für jeden der Steuerschuldner eine Steuermeßbetragsfestsetzung auf Grund des von ihm erzielten Gewerbeertrags durchgeführt und dabei der Freibetrag nach § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG in Höhe von 36.000 DM auf jeden von ihnen entsprechend der Dauer seiner persönlichen Steuerpflicht aufgeteilt wird. Aus Vereinfachungsgründen kann bei jedem der Steuerschuldner für jeden angefangenen Monat der Steuerpflicht ein Freibetrag von 3.000 DM berücksichtigt werden. Der Steuermeßbetrag nach dem Gewerbekapital ist dem Steuerschuldner zuzurechnen, der den Gewerbebetrieb zu Beginn des Kalenderjahrs unterhielt.

(3) Absatz 2 gilt nicht im Fall der atypischen stillen Gesellschaft, weil hier nach Absatz 1 durch Beginn und Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses ein Wechsel in der Person des Steuerschuldners nicht stattfindet.

1.54 gewerbest_nien25_para_37a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 37a Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)

Nach Artikel 40 der Verordnung (EWG) Nr. 2137/85 des Rates vom 25.7.1985 über die Schaffung einer Europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung (EWIV) – ABl. EG Nr. L 199 S. 1 – darf der Gewerbeertrag als Ergebnis der Tätigkeit der EWIV nur bei ihren Mitgliedern besteuert werden. § 5 Abs. 1 Satz 4 GewStG sieht deshalb vor, daß bei der EWIV die Mitglieder selbst als Gesamtschuldner für die Gewerbesteuer in Anspruch zu nehmen sind. Gegen die Gesamtschuldner kann nach § 155 Abs. 3 AO ein zusammengefaßter Gewerbesteuermeßbescheid

ergehen, in dem die Mitglieder der EWIV als Schuldner der Gewerbesteuer aufzuführen sind. Die Bekanntgabe richtet sich nach § 122 AO. Der Gewerbesteuerbescheid ist ebenfalls nur gegen die Mitglieder zu erlassen. Welcher Gesamtschuldner in Anspruch genommen wird, ist in das Ermessen der Gemeinde gestellt (§ 44 AO).

1.55 gewerbest_nien25_para_38

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 38 Haftung

(1) Für die Haftung gelten die Vorschriften des bürgerlichen Rechts und der Abgabenordnung. Es kommen insbesondere die folgenden Haftungstatbestände in Betracht:

1. § 69 AO (Haftung der Vertreter),
2. § 71 AO (Haftung des Steuerhinterziehers),
3. § 73 AO (Haftung bei Organschaft),
4. § 74 AO (Haftung des Eigentümers von Gegenständen),
5. § 75 AO (Haftung des Betriebsübernehmers),
6. § 25 Abs. 1 HGB (Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts),
7. § 128 HGB (Haftung des Gesellschafters einer OHG),
8. §§ 161 und 171 HGB (Haftung des Komplementärs und der Kommanditisten einer KG),
9. § 427 BGB (Haftung des Gesellschafters einer GbR).

(2) Es ist Sache der Gemeinde, den Anspruch aus der Haftung geltend zu machen, wenn ihr die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer durch ein Landesgesetz übertragen ist. Wer kraft Gesetzes haftet, kann durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden. Der Bescheid ist schriftlich zu erteilen (§ 191 AO) und zu begründen. Gegen Haftungsbescheide der Gemeinde sind der Widerspruch und der Verwaltungsrechtsweg gegeben (§§ 68 bis 73 und § 40 Verwaltungsgerichtsordnung). Wegen der Heranziehung bei vertraglicher Haftung vgl. § 192 AO.

(3) Wird die Gewerbesteuer vom Finanzamt festgesetzt und erhoben, obliegt ihm auch die Geltendmachung eines Haftungsanspruchs. Gegen Haftungsbescheide des Finanzamts sind der Einspruch und der Finanzrechtsweg gegeben (§ 348 Abs. 1 Nr. 4 AO, § 33 FGO).

1.56 gewerbest_nien25_para_39

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 39 Ermittlung des Gewerbeertrags

(1) Ausgangspunkt für die Ermittlung des Gewerbeertrags ist nicht ohne weiteres der Gewinn, der der Einkommensteuer- oder der Körperschaftsteueranlagung zugrunde gelegt worden ist. Es bedarf der verfahrensrechtlich selbständigen Gewinnermittlung für die Gewerbesteuer. Dabei sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes, der Durchführungsverordnungen und die allgemeinen Verwaltungsanordnungen über die Ermittlung des Gewinns anzuwenden. Vgl. die BFH-Urteile vom 25.10.1984 (BStBl 1985 II S. 212) und vom 4.10.1988 (BStBl 1989 II S. 299). Sie sind nur insoweit nicht anzuwenden, als sie ausdrücklich auf die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) beschränkt sind oder ihre Nichtanwendung sich unmittelbar aus dem Gewerbesteuergesetz oder aus dem Wesen der Gewerbesteuer ergibt. Vgl. die BFH-Urteile vom 11.12.1956 (BStBl 1957 III S. 105), vom 19.12.1957 (BStBl 1958 III S. 210) und vom 29.11.1960 (BStBl 1961 III S. 51). Zu beachten sind ferner die Vorschriften

1. des § 7 Abs. 1 des Entwicklungsländer-Steuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 21.5.1979 (BGBl. I S. 564, BStBl I S. 294), zuletzt geändert durch Artikel 34 des 2. Haushaltsstrukturgesetzes vom 22.12.1981 (BGBl. I S. 1523, BStBl 1982 I S. 235),

2. des § 6 des Gesetzes über steuerliche Maßnahmen bei Auslandsinvestitionen der deutschen Wirtschaft vom 18.8.1969 (BGBl. I S. 1211, 1214; BStBl I S. 447), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224),

3. der §§ 18 und 19 des Umwandlungssteuergesetzes 1977 vom 6.9.1976 (BGBl. I S. 2641, 2643; BStBl I S. 476), zuletzt geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25.7.1988 (BGBl. I S. 1093, BStBl I S. 224), und

4. der §§ 7 bis 14 des Außensteuergesetzes vom 8.9.1972 (BGBl. I S. 1713, BStBl I S. 450), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659),

die die Anwendung dieser Gesetze für die Ermittlung des Gewerbeertrags vorschreiben. Es ist einerlei, ob sich die Gewinnermittlungsmaßnahme bilanzmäßig oder außerhalb der Bilanz auswirkt. In der Regel wird danach der für die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) maßgebende Gewinn mit dem für die Ermittlung des Gewerbeertrags festzustellenden Gewinn übereinstimmen. Eine rechtliche Bindung besteht aber nicht. Vgl. die BFH-Urteile vom 22.11.1955 (BStBl 1956 III S. 4) und vom 27.4.1961 (BStBl III S. 281). Das gilt auch für die Fälle, in denen der Gewinn aus Gewerbebetrieb auf Grund des § 180 Abs. 1 Nr. 2 AO gesondert festgestellt wird. Bei der Ermittlung des als Gewerbeertrag anzusetzenden Gewinns sind im Falle einer Bilanzberichtigung auch die Grundsätze des Bilanzenzusammenhangs zu beachten. Vgl. das BFH-Urteil vom 13.1.1977 (BStBl II S. 472). Soweit Kapitalerträge der in § 20 Abs. 1 und 2 EStG bezeichneten Art dem gewerblichen Gewinn zuzurechnen sind, gehört auch die anzurechnende Körperschaftsteuer zum Gewerbeertrag. Wenn die Überführung eines Wirtschaftsguts aus einem gewerblichen Betriebsvermögen in das Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, eines der Ausübung eines freien Berufs dienenden Betriebs oder in eine ausländische

Betriebsstätte nach einkommensteuerrechtlichen Gewinnermittlungsgrundsätzen keine Entnahme darstellt, weil deren spätere Besteuerung durch den Verbleib in einem Betriebsvermögen sichergestellt ist, kann die Besteuerung der in dem Wirtschaftsgut ruhenden stillen Reserven allein für Zwecke der Gewerbesteuer nicht ausgelöst werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 14.6.1988 (BStBl 1989 II S. 187).

(2) Erträge, die dadurch anfallen, daß zu Lasten des Gewinns gebildete Zinsrückstellungen aufgelöst oder entrichtete Zinsen erstattet werden, bilden einen Bestandteil des der Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 7 GewStG zugrunde zu legenden Gewinns aus Gewerbebetrieb. Sind die Zinsen bei der Rückstellung oder bei der Entrichtung dem Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 8 Nr. 1 oder 11 GewStG hinzugerechnet worden, so ist zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung der durch die Auflösung der Rückstellung oder durch die Erstattung der Zinsen sich ergebende Ertrag von dem Gewinn bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu kürzen. Vgl. auch das RFH-Urteil vom 7.12.1943 (RStBl 1944 S. 148). Das gleiche gilt für den gewinnerhöhenden Rückfluß anderer nach § 8 GewStG hinzugerechneter Beträge. Vgl. die BFH-Urteile vom 27.3.1961 (BStBl III S. 280) und vom 13.12.1966 (BStBl 1967 III S. 187). Erfolgte die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 oder 7 GewStG nur mit einem bestimmten Anteil, ist die Kürzung mit dem entsprechenden Anteil vorzunehmen. Zu kürzen sind auch im Gewerbeertrag von Körperschaften enthaltene Zinsen auf Steuererstattungen nach § 233a AO, die auf nicht abziehbarer Steuern entfallen (negative Hinzurechnung nach § 8 Nr. 11 GewStG).

(3) Der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe des Gewerbebetriebs gehört, ausgenommen bei Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, nicht zum Gewerbeertrag. Vgl. Abschnitte 40 und 41. Gewinne aus der Veräußerung der Beteiligung an einer Personengesellschaft gehören auch dann nicht zum Gewerbeertrag, wenn die Beteiligung zum Betriebsvermögen gehört. Vgl. das BFH-Urteil vom 25.5.1962 (BStBl III S. 438). Dementsprechend vermindern Verluste aus den bezeichneten Veräußerungen nicht den Gewerbeertrag. In den Fällen von Grundstücksverkäufen, die zu einer gewerblichen Tätigkeit führen (vgl. Abschnitte 135 Abs. 10 und 137 Abs. 6 EStR), betreffen die mit dem Verkauf der Grundstücke zusammenhängenden Geschäftsvorfälle wirtschaftlich regelmäßig den laufenden Gewinn des Gewerbebetriebs; sie beeinflussen nicht einen etwaigen Veräußerungs- bzw. Betriebsaufgabegewinn. Vgl. das BFH-Urteil vom 15.12.1971 (BStBl 1972 II S. 291). Dasselbe gilt für im sogenannten Baupatenverfahren errichtete Kaufeigenheime, die nach Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen nach § 7b EStG verkauft werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.9.1976 (BStBl 1977 II S. 71).

(4) Billigkeitsmaßnahmen bei der Gewinnermittlung nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO (zeitliche Verlagerung der Besteuerung) wirken auch für die Gewinnermittlung bei der Gewerbesteuer (vgl. Abschnitt 6 Abs. 3). Dagegen sind Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO bei der Gewerbesteuer nur dann zulässig, wenn die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer dem Finanzamt obliegt, es sei denn, daß die hebeberechtigte Gemeinde der Billigkeitsmaßnahme zugestimmt hat (vgl. Abschnitt 6 Abs. 1) oder dafür durch eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung oder einer obersten Landesbehörde Richtlinien aufgestellt worden sind (vgl. Abschnitt 6 Abs. 2).

(5) Nach § 2 Abs. 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende

Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben (soweit für ihn im Inland eine Betriebsstätte unterhalten) wird. Soweit bei der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) Gewinne (Verluste) aus Betriebsstätten im Ausland erfaßt sind, sind sie infolgedessen bei der Gewerbesteuer auszuschneiden. Das gilt auch für die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei bleibenden Gewinne aus Betriebsstätten in der Deutschen Demokratischen Republik und Berlin (Ost) – § 2 Abs. 6 GewStG –.

(6) Der Steuerpflichtige kann im Gewerbesteuermeßbetragsverfahren Einwendungen gegen die Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb unabhängig von dem Gang der Veranlagung bei der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer vorbringen. Zur Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids nach § 35b GewStG vgl. Abschnitt 118.

1.57 gewerbest_nien25_para_40

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 40 Gewinn bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften

(1) Wegen der Anwendung einkommensteuerrechtlicher Vorschriften und Verwaltungsanordnungen vgl. Abschnitt 39. Es sind bei der Ermittlung des Gewinns für Zwecke der Gewerbesteuer insbesondere die folgenden Vorschriften nicht anzuwenden:

1. § 16 Abs. 1 Nr. 1 erster Halbsatz, Nr. 2 und 3 und Abs. 3 EStG (Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs), und zwar auch soweit die Veräußerung eines Teilbetriebs oder des Anteils eines Gesellschafters in Betracht kommt. Entsteht bei einer Betriebsveräußerung oder der Einbringung eines Betriebs zu Buch- oder Zwischenwerten ein Gewinn aus der Überführung von nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörenden Wirtschaftsgütern in das Privatvermögen, unterliegt dieser Gewinn auch dann nicht der Gewerbesteuer, wenn er bei der Einkommensteuer nach dem Tarif zu versteuern ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.10.1987 (BStBl 1988 II S. 374). Der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 3 EStG gehört nicht zum Gewerbeertrag. Vgl. das BFH-Urteil vom 11.3.1982 (BStBl II S. 707). Es bleiben sowohl Veräußerungsgewinne als auch Veräußerungsverluste außer Ansatz. Vgl. das RFH-Urteil vom 4.12.1940 (RStBl 1941 S. 291) und das BFH-Urteil vom 25.5.1962 (BStBl III S. 438). Gewinne (Verluste) aus der Veräußerung der Beteiligung an einer Personengesellschaft gehören auch dann nicht zum Gewerbeertrag, wenn die Beteiligung zum Betriebsvermögen gehört. Die Veräußerung eines Teilbetriebs im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 1 erster Halbsatz EStG liegt nicht vor, wenn im Rahmen eines weiterbestehenden Gesamtbetriebs ein Teilbetrieb eingestellt und nach und nach abgewickelt (liquidiert) wird. Vgl. das BFH-Urteil vom 20.12.1963 (BStBl 1964 III S. 248). Auch die Aufgabe der Tätigkeit eines Handelsvertreters in einzelnen Bezirken ist in der Regel keine Teilbetriebsaufgabe. Im letztgenannten Fall rechnet die vom Geschäftsherrn an den Handelsvertreter gezahlte Leibrente zum Gewerbeertrag. Vgl. das BFH-Urteil vom 23.11.1967 (BStBl 1968 II S. 123). Der Gewinn aus der Veräußerung einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG ist auch dann Gewerbeertrag, wenn die Beteiligung das gesamte Nennkapital bzw. alle Kuxe umfaßt (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 zweiter Halbsatz EStG), es sei denn, die

Veräußerung erfolgt im engen Zusammenhang mit der Aufgabe des Gewerbebetriebs. Vgl. das BFH-Urteil vom 2.2.1972 (BStBl II S. 470). Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme von einbringungsgeborenen Anteilen im Sinne von § 21 Abs. 1 UmwStG unterliegen nicht der Gewerbesteuer, es sei denn, die Anteile sind bei der Sacheinlage einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft erworben worden. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.4.1982 (BStBl II S. 738);

2. § 17 EStG (Veräußerung wesentlicher Beteiligungen), weil diese Vorschrift nur anwendbar ist, wenn die Beteiligungen nicht zu einem Betriebsvermögen gehören;

3. § 24 EStG (Entschädigungen usw.). Diese Einkünfte gehören jedoch zum laufenden Gewinn und damit zum Gewerbeertrag, wenn sie innerhalb eines Gewerbebetriebs anfallen und unmittelbar Erträge des werbenden Betriebs sind. Vgl. die BFH-Urteile vom 20.8.1965 (BStBl 1966 III S. 94) und vom 28.8.1968 (BStBl 1969 II S. 8). Dazu gehören auch Ausgleichsansprüche und Ausgleichszahlungen im Sinne des § 89b HGB bei Handelsvertretern sowie Entschädigungen für entgangenen Gewinn bei behördlich veranlaßter Geschäftsraumverlegung. Vgl. die BFH-Urteile vom 21.1.1965 (BStBl III S. 172), vom 5.12.1968 (BStBl 1969 II S. 196), vom 26.5.1971 (BStBl II S. 717) und vom 31.3.1977 (BStBl II S. 618). Ausgleichszahlungen im Sinne von § 89b HGB gehören auch dann zum laufenden Gewinn, wenn die Beendigung des Vertragsverhältnisses mit der Aufgabe des Betriebs zusammenfällt oder der Anspruch auf Ausgleichszahlung durch den Tod des Handelsvertreters entstanden ist und der Erbe den Betrieb aufgibt. Vgl. die BFH-Urteile vom 24.11.1982 (BStBl 1983 II S. 243), vom 9.2.1983 (BStBl II S. 271) und vom 19.2.1987 (BStBl II S. 570). Eine Ausgleichszahlung im Sinne von § 89b HGB, die ihren Grund in der Beendigung des Vertragsverhältnisses durch den Tod des Handelsvertreters hat und an dessen allein erbende Witwe geleistet wird, gehört aber dann nicht zum Gewerbeertrag des mit dem Tode eingestellten Gewerbebetriebs, wenn der Handelsvertreter seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelte und diese Gewinnermittlungsart beibehalten wurde. Vgl. BFH-Urteil vom 10.7.1973 (BStBl II S. 786). Wird die Entschädigung im Rahmen der Aufgabe eines Gewerbebetriebs gezahlt, so bleibt sie beim Gewerbeertrag außer Ansatz, wenn sie einkommensteuerrechtlich dem begünstigten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn im Sinne des § 16 EStG zuzurechnen ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.12.1975 (BStBl 1976 II S. 224). Ebenso gehört eine nach § 3 Nr. 8 EStG steuerfreie Entschädigung nicht zum Gewerbeertrag. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.1.1978 (BStBl II S. 267);

4. § 15 Abs. 4 EStG (Verluste aus gewerblicher Tierzucht und Tierhaltung);

5. § 15a EStG (Verluste bei beschränkter Haftung).

(2) Zum Gewerbeertrag einer Personengesellschaft gehören auch die Vergütungen an ihre Gesellschafter im Sinne von § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Vgl. die BFH-Urteile vom 6.7.1978 (BStBl II S. 647), vom 24.1.1980 (BStBl II S. 269, 271), vom 6.11.1980 (BStBl 1981 II S. 220), vom 24.11.1983 (BStBl 1984 II S. 431), vom 25.10.1984 (BStBl 1985 II S. 212) und vom 10.6.1987 (BStBl II S. 816). Das gilt auch für die Gehälter der Geschäftsführer einer GmbH, die die Geschäfte einer GmbH & Co KG führt, wenn die Empfänger zugleich Gesellschafter (Kommanditisten) der GmbH & Co KG sind. Vgl. die BFH-Urteile vom 26.1.1968 (BStBl II S. 369) und vom 14.12.1978 (BStBl 1979 II S. 284). Sie gehören ausnahmsweise nicht zum Gewinn (Gewerbeertrag), wenn der Empfänger zwar formal Gesellschafter,

aber wirtschaftlich kein echter Mitunternehmer ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.6.1964 (BStBl III S. 501). In den Gewerbeertrag einer Personengesellschaft ist auch der Gewinn einzubeziehen, den ein Gesellschafter aus der Veräußerung von Sonderbetriebsvermögen erzielt, das der Betätigung der Gesellschaft dient. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.11.1980 (BStBl 1981 II S. 220). Zinsen, die ein Mitunternehmer für ein Darlehen aufwendet, das er zum Erwerb eines Mitunternehmeranteils aufgenommen hat, mindern den Gewinn der Personengesellschaft. Sie sind jedoch nach § 8 Nr. 1 GewStG dem Gewerbeertrag wieder hinzuzurechnen. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.4.1981 (BStBl II S. 621). Wegen der Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern einer Personengesellschaft an eine andere ganz oder teilweise gesellschafteridentische Personengesellschaft vgl. die BFH-Urteile vom 19.2.1981 (BStBl II S. 433) und vom 25.4.1985 (BStBl II S. 622).

(3) Der für die Einkommensteuer aufgestellte Grundsatz, daß beim Übergang von der Besteuerung nach dem Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben zum Bestandsvergleich die bisherige steuerliche Erfassung oder Nichterfassung von Betriebsvermögen zu berücksichtigen ist (vgl. Abschnitt 19 EStR und Anlage 3 zu den EStR), gilt auch für die Gewerbesteuer. Vgl. das RFH-Urteil vom 29.10.1941 (RStBl S. 867). Hat der Steuerpflichtige einen Antrag auf Verteilung der Zurechnungsbeträge nach Abschnitt 19 Abs. 2 EStR gestellt, so gilt die Verteilung auch für die Gewerbesteuer, es sei denn, daß die Änderung der Gewinnermittlungsart in zeitlichem Zusammenhang mit einem Unternehmerwechsel im Sinne des Abschnitts 22a steht. Im Fall der Betriebsaufgabe ist für diesen Zeitpunkt der Übergang zum Vermögensvergleich zu unterstellen. Die dabei erforderlichen Zu- und Abrechnungen gehören zum laufenden Gewinn und sind deshalb bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu berücksichtigen. Vgl. die BFH-Urteile vom 23.11.1961 (BStBl 1962 III S. 199) und vom 24.10.1972 (BStBl 1973 II S. 233).

1.58 gewerbest_nien25_para_41

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 41 Gewinn bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen

(1) Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zur Führung von Büchern verpflichtet sind, sind alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln (§ 8 Abs. 2 KStG). Den als Ausgangspunkt für die Ermittlung des Gewerbeertrags zugrunde zu legenden Gewinn im Sinne des § 7 GewStG dürfen aber insbesondere folgende Beträge nicht mindern:

1. der Verlustabzug nach § 10d EStG,
2. der Ausbildungsplatz-Abzugsbetrag nach § 24b EStG (vgl. aber § 9 Nr. 9 GewStG),
3. die nach § 34c Abs. 2 und 3 EStG abgezogenen ausländischen Steuern,
4. die Freibeträge nach §§ 24 und 25 KStG.

(2) Bei Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften

sowie Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung eines Betriebs, eines Teilbetriebs oder einer betrieblichen Beteiligung zum Gewerbeertrag. Vgl. die RFH-Urteile vom 5.3.1940 (RStBl S. 476) und vom 13.1.1942 (RStBl S. 274). Dagegen rechnet der Gewinn dieser Körperschaften aus der Veräußerung eines Anteils an einer Personengesellschaft grundsätzlich nicht zum Gewerbeertrag. Vgl. Abschnitt 39 Abs. 3. Der Gewinn aus der Veräußerung einbringungsgeborener Anteile an einer Personengesellschaft im Sinne von § 24 UmwStG gehört jedoch bei diesen Körperschaften zum Gewerbeertrag, wenn Gegenstand der Einbringung der Betrieb oder ein Teilbetrieb der Körperschaft war. Nicht zum Gewerbeertrag gehören bei diesen Körperschaften Gewinne aus der Veräußerung einbringungsgeborener Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne von § 21 Abs. 1 UmwStG, wenn Gegenstand der Einbringung ein Mitunternehmeranteil war. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.4.1982 (BStBl II S. 738).

1.59 gewerbest_nien25_para_42

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 42 Ermittlung des Gewerbeertrags im Fall der Organshaft

(1) Die Organgesellschaft wird im Gewerbesteuerrecht als Betriebsstätte des Organträgers behandelt (§ 2 Abs. 2 Sätze 2 und 3 GewStG). Eine einheitliche Ermittlung des Gewerbeertrags des Organträgers und der Organgesellschaft kommt jedoch nicht in Betracht (vgl. die BFH-Urteile vom 6.10.1953, BStBl III S. 329, vom 23.3.1965, BStBl III S. 449, vom 29.5.1968, BStBl II S. 807, und vom 30.7.1969, BStBl II S. 629). Die Gewerbeerträge sind für den Organträger und für die Organgesellschaft ebenso wie die Gewinne für die Zwecke der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer getrennt zu ermitteln. Es unterbleiben aber zur Vermeidung einer doppelten steuerlichen Belastung Hinzurechnungen nach § 8 GewStG, soweit die für die Hinzurechnung in Betracht kommenden Beträge bereits in einem der zusammenzurechnenden Gewerbeerträge enthalten sind.

B e i s p i e l :

Der Organträger hat der Organgesellschaft einen verzinslichen Dauerkredit von 1 Mio. DM eingeräumt. Die Zinsen für diesen Kredit sind im Gewerbeertrag des Organträgers enthalten. Sie sind bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Organs nicht hinzuzurechnen.

Um eine Doppelbelastung zu vermeiden, sind ferner bei der Veräußerung einer Organbeteiligung durch den Organträger die von der Organgesellschaft während der Dauer des Organschaftsverhältnisses erwirtschafteten, aber nicht ausgeschütteten Gewinne, soweit sie in den Vorjahren im Organkreis der Gewerbesteuer unterlegen haben, bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Wirtschaftsjahrs des Organträgers abzuziehen, in dem die Beteiligung veräußert worden ist. Auch eine verlustbedingte Wertminderung der Organbeteiligung muß gewerbesteuerlich unberücksichtigt bleiben, weil sonst der Verlust der Organgesellschaft sich doppelt auswirken würde. Ist auf Grund des Verlusts der Organgesellschaft die Organbeteiligung auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben worden, so kann die Teilwertabschreibung sich auf den Gewerbeertrag nicht mindernd auswirken, auch wenn sie bilanzsteuerrechtlich anzuerkennen ist. Es kommt nicht

darauf an, ob sich eine Identität der Verluste der Organgesellschaft mit den Verlusten des Organträgers aus der Teilwertabschreibung feststellen läßt. Die Korrektur der Teilwertabschreibung des Organträgers um die Verluste der Organgesellschaft geht rechnerisch vor sich. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.11.1985 (BStBl 1986 II S. 73). Satz 7 gilt auch für die Teilwertabschreibung, die auf einer Gewinnausschüttung oder Gewinnabführung beruht. Wird eine Teilwertabschreibung nicht vorgenommen, die Organbeteiligung später aber zu einem entsprechend geringeren Verkaufspreis veräußert, so ist bei der Ermittlung des Gewerbeertrags ein Betrag in Höhe des bei der Zusammenrechnung der Gewerbeerträge berücksichtigten Verlusts der Organgesellschaft hinzuzurechnen.

(2) Besteht eine gewerbesteuerrechtliche Organschaft ohne Ergebnisabführungsvertrag und wird die Organgesellschaft in eine Personengesellschaft umgewandelt, so unterliegt ein Umwandlungsgewinn, der beim herrschenden Unternehmen entsteht, insoweit nicht der Gewerbesteuer, als er aus aufgespeicherten Gewinnen der Organgesellschaft herrührt, die auf Grund der Organschaft bereits durch Zurechnung zum Gewerbeertrag des herrschenden Unternehmens versteuert wurden. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.1.1972 (BStBl II S. 358). Entsteht bei der Umwandlung eines Organs auf den Organträger dadurch ein Übernahmegewinn, daß der Buchwert des Vermögens des Organs infolge der Nichtausschüttung von nachorganschaftlichen Gewinnen den Buchwert des Anteils des Organträgers an dem Organ übersteigt, so unterliegt dieser Gewinn bei dem Organträger nicht der Gewerbesteuer. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.2.1972 (BStBl II S. 582).

(3) Der Gewerbeertrag der Organgesellschaft ist so zu ermitteln, wie wenn sie selbst Steuergegenstand wäre. Das gilt ohne Rücksicht auf das Bestehen einer Gewinnabführungsvereinbarung. Der volle Gewerbeertrag – also vor Berücksichtigung der Gewinnabführungsvereinbarung und gegebenenfalls einschließlich des nur bei der Körperschaftsteuer vorhandenen eigenen Einkommens der Organgesellschaft in Höhe der geleisteten Ausgleichszahlungen – ist mit dem vom Organträger selbst erzielten Gewerbeertrag zusammenzurechnen.

(4) Es sind die Gewerbeerträge derjenigen Wirtschaftsjahre des Organträgers und der Organgesellschaft zusammenzurechnen, die in demselben Erhebungszeitraum enden.

(5) Wegen des Endes und des Neubeginns der Steuerpflicht der Organgesellschaft vgl. Abschnitt 17 Abs. 2. Wegen der Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. Abschnitt 83.

1.60 gewerbest_nien25_para_43

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 43 Ermittlung des Gewerbeertrags bei Genossenschaften

(1) Wegen der Besonderheiten bei der Ermittlung des Gewinns vgl. § 22 KStG und Abschnitt 66 KStR. Die körperschaftsteuerlichen Vorschriften sind nach § 7 GewStG auch für die Ermittlung des Gewinns als Grundlage des Gewerbeertrags maßgebend.

(2) Wegen der steuerlichen Behandlung von landwirtschaftlichen Nutzungs- und Verwertungsgenossenschaften, bei denen nur bestimmte Nichtmitgliedergeschäfte besteuert werden, vgl. Abschnitt 32 Abs. 2. Wegen der steuerlichen Behandlung von Veräußerungsgewinnen vgl. Abschnitt 41 Abs. 2.

1.61 gewerbest_nien25_para_44

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 44

(aufgehoben)

1.62 gewerbest_nien25_para_45

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 45 Besteuerung kleiner Körperschaften

Nach § 156 Abs. 2 AO kann die Festsetzung von Steuern unterbleiben, wenn feststeht, daß die Kosten der Einziehung einschließlich der Festsetzung außer Verhältnis zu dem festzusetzenden Betrag stehen. Diese Voraussetzung kann im Einzelfall bei kleinen Körperschaften, insbesondere bei Vereinen, Stiftungen und Genossenschaften und bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts, erfüllt sein. Bei diesen Körperschaften kann das in Satz 1 bezeichnete Mißverhältnis insbesondere vorliegen, wenn der Gewinn im Einzelfall offensichtlich 1.000 DM nicht übersteigt. Dementsprechend kann in diesen Fällen von der Festsetzung eines einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags abgesehen werden.

1.63 gewerbest_nien25_para_46

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 46 Ermittlung des Gewerbeertrags bei Abwicklung und Konkurs

(1) Bei einem in der Abwicklung befindlichen Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG ist nach § 16 GewStDV der Gewerbeertrag, der im Zeitraum der Abwicklung entstanden ist, auf die Jahre des Abwicklungszeitraums zu verteilen. Abwicklungszeitraum ist der Zeitraum vom Beginn bis zum Ende der Abwicklung. Beginnt die Abwicklung im Laufe eines Wirtschaftsjahrs, so ist grundsätzlich für die Zeit vom Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs bis zum Beginn der Abwicklung ein Rumpfwirtschaftsjahr zu bilden, das nicht in den Abwicklungszeitraum einzubeziehen ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.7.1974 (BStBl II S. 692). Wird jedoch von der Bildung eines Rumpfwirtschaftsjahrs abgesehen, so beginnt der Abwicklungszeitraum am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs. Die Verteilung des in diesem Zeitraum erzielten Gewerbeertrags auf die einzelnen Jahre geschieht nach dem Verhältnis, in dem die Zahl der Kalendermonate, in denen im

einzelnen Jahr die Steuerpflicht bestanden hat, zu der Gesamtzahl der Kalendermonate des Abwicklungszeitraums steht. Dabei ist der angefangene Monat voll zu rechnen.

(2) Ist über das Vermögen des Unternehmens das Konkursverfahren eröffnet worden, so ist der in dem Zeitraum vom Tag der Konkurseröffnung bis zur Beendigung des Konkursverfahrens erzielte Gewerbeertrag entsprechend den Ausführungen in Absatz 1 auf die einzelnen Jahre zu verteilen. Das gilt nicht nur für Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG, sondern für Unternehmen aller Art (vgl. § 16 Abs. 2 GewStDV). Wird der Betrieb einer Kapitalgesellschaft, über deren Vermögen das Konkursverfahren eröffnet ist, zunächst weitergeführt und wird erst später mit der Konkursabwicklung begonnen, so ist das Wirtschaftsjahr, auf dessen Anfang oder in dessen Lauf der Beginn der Konkursabwicklung fällt, das erste Jahr des Abwicklungszeitraums, für den die in § 16 Abs. 2 GewStDV vorgesehene Verteilung des Gewerbeertrags in Betracht kommt. Vgl. das RFH-Urteil vom 5.3.1940 (RStBl S. 476).

1.64 gewerbest_nien25_para_47

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 47 Begriff der Dauerschulden (§ 8 Nr. 1 GewStG)

(1) Nach § 8 Nr. 1 GewStG ist dem gewerblichen Gewinn die Hälfte der bei seiner Ermittlung abgezogenen Entgelte für solche Schulden hinzuzurechnen, die wirtschaftlich mit der Gründung oder dem Erwerb des Betriebs (Teilbetriebs) oder eines Anteils am Betrieb oder mit einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs zusammenhängen oder der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals dienen. Die Verbindlichkeiten, die diesen Entgelten entsprechen, sind nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG in dem in dieser Vorschrift bestimmten Umfang für die Ermittlung des Gewerbekapitals dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs hinzuzurechnen, soweit sie bei der Feststellung des Einheitswerts abgezogen worden sind. Die so abgegrenzten Schulden werden als Dauerschulden bezeichnet.

(2) Grundsätzlich stellt jede Schuldaufnahme im Rahmen eines Gewerbebetriebs eine Verstärkung des Betriebskapitals dar, es sei denn, daß es sich um einen durchlaufenden Kredit (vgl. RFH-Urteil vom 12.9.1939, RStBl S. 1066) handelt. Zum Begriff des durchlaufenden Kredits vgl. das BFH-Urteil vom 2.8.1966 (BStBl 1967 III S. 27). Es ist ohne Bedeutung, ob die Schulden mit oder ohne Willen des Schuldners oder des Gläubigers entstanden sind, ob sie das Betriebsvermögen erhöht oder nur dessen Verminderung verhindert haben, ob die Gegenwerte am Stichtag noch vorhanden und ob die Schulden verzinslich sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.6.1957 (BStBl III S. 287). Ob für den Betrieb ein Bedarf nach vermehrtem Kapital vorlag oder ob sich der Unternehmer durch die Aufnahme des Darlehns dem Darlehnsgeber gefällig erweisen wollte, ist einerlei. Ist ein Gewerbebetrieb an einer nicht gewerblichen Grundstücksgemeinschaft (Gesamthands- oder Bruchteilsgemeinschaft) beteiligt, so gehören auch die im Rahmen der Grundstücksgemeinschaft aufgenommenen Schulden anteilig zu den Schulden des Gewerbebetriebs. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.1.1975 (BStBl II S. 516).

(3) Jedes selbständige Kreditgeschäft ist für sich zu betrachten. Es ist in der Regel nicht zulässig, mehrere Kreditgeschäfte mit demselben Kreditgeber oder mit verschiedenen Kreditgebern als eine Einheit anzusehen und davon die Beurteilung der Frage abhängig zu machen, ob eine Dauerschuld oder eine laufende Schuld vorliegt. Die von einem Kreditgeber gewährten Kredite sind jedoch als eine Einheit anzusehen, wenn sie in einem gewissen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.6.1973 (BStBl II S. 670). Kredite verschiedener Kreditgeber sind ausnahmsweise als Einheit zu beurteilen, wenn die Bedingungen, nach denen die Kreditgeschäfte abzuwickeln sind, durch das Zusammenwirken der Kreditgeber zustande gekommen sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.1.1974 (BStBl II S. 388).

(4) Ob eine Dauerschuld vorliegt, ist in jedem Fall Tatfrage. Für die Beurteilung des Sachverhalts kommt es nicht allein auf die Abmachung der Parteien, sondern auf das tatsächliche Geschäftsverhältnis an. Dabei ist in erster Linie der Charakter der Schuld zu berücksichtigen. Danach ist zwischen zum laufenden Geschäftsverkehr gehörigen Schulden und Schulden, die der Verstärkung des dauernd dem Betrieb gewidmeten Kapitals dienen, zu unterscheiden. Vgl. das BFH-Urteil vom 11.8.1959 (BStBl III S. 428). Zu der Unterscheidung nach dem Charakter der Schuld tritt als zweiter Beurteilungsmaßstab das zeitliche Moment. Ist unklar, ob ein Geschäftsvorfall als laufender einzuordnen ist, kann die lange Laufzeit eines Kredits Anzeichen dafür sein, daß der Kredit das Betriebskapital nicht nur vorübergehend verstärken soll und damit Dauerschuld ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.12.1986 (BStBl 1987 II S. 446). In der Regel kann davon ausgegangen werden, daß Schulden mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr Dauerschulden sind. Verbindlichkeiten, die mit der Gründung oder dem Erwerb eines Betriebs, Teilbetriebs oder eines Anteils am Betrieb zusammenhängen, sind auch bei einer kürzeren Laufzeit Dauerschulden, wenn sie nicht dem laufenden Geschäftsverkehr zuzurechnen sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.6.1971 (BStBl II S. 750). Entsprechendes gilt für Schulden, die mit einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs zusammenhängen. Eine Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs ist dann gegeben, wenn dem Vorgang als weitreichende Maßnahme oder schwerwiegende Investition ein dem Gründungs- oder Erwerbsvorgang vergleichbares Gewicht zukommt. Vgl. die BFH-Urteile vom 16.11.1978 (BStBl 1979 II S. 151) und vom 8.10.1981 (BStBl 1982 II S. 73). Schulden, die wirtschaftlich mit dem Erwerb eines Mitunternehmeranteils zusammenhängen, sind in jedem Falle Dauerschulden. Die Frage, ob die Darlehnsvaluta für die Beschaffung von Betriebsanlagen oder zur Finanzierung laufender Geschäftsvorfälle verwendet worden ist, kann hier nicht auftreten. Es ist auch nicht zu prüfen, ob durch die Schuldaufnahme das Betriebskapital der Mitunternehmerschaft verstärkt worden ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.4.1981 (BStBl II S. 621). Zu der Frage, wie sich die durchschnittliche Laufzeit einer in laufenden Raten (z.B. Monatsraten) zu tilgenden Schuld bestimmt, die für die Anschaffung von Anlagegegenständen aufgenommen worden ist, vgl. die BFH-Urteile vom 13.4.1965 (BStBl III S. 416) und vom 20.7.1965 (BStBl III S. 620).

(5) Die Unterscheidung zwischen Schulden, die zum laufenden Geschäftsverkehr gehören, von den anderen Schulden ist nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten vorzunehmen. Zum laufenden Geschäftsverkehr gehören insbesondere Warenschulden sowie Wechselschulden und Bankschulden, die zur Bezahlung von Warenschulden oder Löhnen aufgenommen werden, sowie im allgemeinen auch Zollkredite auf Grund des § 223 AO und Lombarkredite. Vgl. die BFH-Urteile vom 18.8.1959 (BStBl III

S. 430) und vom 1.12.1959 (BStBl 1960 III S. 51) und die RFH-Urteile vom 12.10.1938 (RStBl S. 1134) und vom 17.5.1939 (RStBl S. 890). Ein Zwischenkredit rechnet zum laufenden Geschäftsverkehr nur, wenn er einen bestimmten im laufenden Geschäftsverkehr auftretenden Geschäftsvorfall betrifft. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.6.1980 (BStBl II S. 660). Zwischenkredite, die nicht zum laufenden Geschäftsverkehr gehören, sind auch bei einer Laufzeit von nicht mehr als einem Jahr Dauerschulden, wenn sie durch langfristige Kredite desselben Gläubigers ersetzt werden oder wenn sie mit der Gründung, dem Erwerb, der Erweiterung oder der Verbesserung des Betriebs zusammenhängen. Zu den Schulden, die der Verstärkung des dauernd dem Betrieb gewidmeten Kapitals dienen, gehören insbesondere Teilschuldverschreibungen (Anleihen und Obligationen), Hypothekenschulden (mit Ausnahme der Sicherungshypotheken), Bankdauerkredite und partiarische Darlehen. Auch die im Rahmen einer Unternehmenspacht von dem Pächter übernommene Verpflichtung, für die bei Pachtbeginn erhaltenen Rohstoffe, Halb- und Fertigfabrikate bei Aufhebung des Pachtverhältnisses dieselbe Vorratsmenge in gleicher Art und Güte zurückzugeben, stellt eine Dauerschuld dar (vgl. das BFH-Urteil vom 30.11.1965, BStBl 1966 III S. 51).

(6) Schulden, die nicht zum laufenden Geschäftsverkehr gehören, sind grundsätzlich Dauerschulden, wenn sie nicht binnen zwölf Monaten getilgt werden. Sie bleiben Dauerschulden bis zum Erlöschen des Schuldverhältnisses. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.11.1985 (BStBl 1986 II S. 415). Das Vorhandensein von flüssigen Mitteln, die zur Tilgung ausreichen, steht der Annahme von Dauerschulden in der Regel nicht entgegen. Vgl. das RFH-Urteil vom 7.12.1938 (RStBl 1939 S. 330) und das BFH-Urteil vom 6.11.1985 (BStBl 1986 II S. 415). Das gilt auch dann, wenn die flüssigen Mittel in einem Guthaben auf einem anderen Konto bei demselben Kreditgeber bestehen und die Konten zu dem Zweck geführt werden, verschiedene Geschäftsbeziehungen dauernd getrennt voneinander zu behandeln. Vgl. das RFH-Urteil vom 11.3.1942 (RStBl S. 716). Eine Saldierung einer Dauerschuld mit einem Guthaben bei demselben Kreditgeber kann nur im Ausnahmefall bei Einheitlichkeit, Regelmäßigkeit oder gleichbleibender Zweckbestimmung der Kreditgeschäfte, bei regelmäßiger Verrechnung der Konten oder dann in Betracht kommen, wenn der über ein Konto gewährte Kredit jeweils zur Abdeckung der aus dem anderen Konto ausgewiesenen Schuld verwendet wird. Vgl. das BFH-Urteil vom 10.11.1976 (BStBl 1977 II S. 165). Zahlt ein Darlehensschuldner im Einvernehmen mit dem Gläubiger ein zu Beginn des Jahres in Anspruch genommenes Darlehen am Ende eines Kalenderjahrs zurück und wird das Darlehen auf Grund einer schon bei der Rückzahlung zwischen Darlehensschuldner und Darlehensgläubiger getroffenen Vereinbarung erneut gewährt und ausbezahlt, kann darin eine mißbräuchliche Umgehung des § 8 Nr. 1 GewStG liegen. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.6.1985 (BStBl II S. 680).

(7) Schulden, die zum laufenden Geschäftsverkehr gehören, sind grundsätzlich keine Dauerschulden. Sie können jedoch unter Berücksichtigung des zeitlichen Moments Dauerschuldcharakter annehmen. Dafür gelten folgende Grundsätze:

1. Steht die Schuld mit einem bestimmten Geschäftsvorfall (z.B. Wareneinkauf, Finanzierung eines Ausfuhrgeschäfts) in unmittelbarem Zusammenhang, so liegt keine Dauerschuld vor, wenn die Schuld in der nach der Art des Geschäftsvorfalles üblichen Frist getilgt wird. Vgl. die BFH-Urteile vom 11.8.1959 (BStBl III S. 428), vom 18.8.1959 (BStBl III S. 430), vom 1.12.1959 (BStBl 1960 III S. 51), vom 2.5.1961 (BStBl III S. 537) und vom 12.6.1975 (BStBl II S. 784). Kredite zur Finanzierung von

Warengeschäften gehören aber nur dann zum laufenden Geschäftsverkehr, wenn der unmittelbare Zusammenhang zwischen den einzelnen Krediten und bestimmten Warengeschäften von der Kreditaufnahme bis zum Ende der Abwicklung jedes einzelnen Warengeschäfts eindeutig nachgewiesen wird. Vgl. die BFH-Urteile vom 23.2.1967 (BStBl III S. 322) und vom 4.12.1976 (BStBl II S. 551). Kann ein Unternehmer mehrjährige Verträge mit Kunden nur unter der Voraussetzung abschließen, daß er diesen verzinsliche Kredite gewährt, und finanziert er diese Darlehen seinerseits durch Kreditaufnahme, führt diese bei ihm zu einer nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals und damit zu Dauerschulden. Vgl. das BFH-Urteil vom 11.12.1986 (BStBl 1987 II S. 443). Besteht das sachliche Substrat der eigentlichen Geschäftstätigkeit eines Unternehmens in dem Erwerb und dem Halten stiller Beteiligungen für einen längeren Zeitraum, hat der Erwerb von seiner Zweckbestimmung her keine Umlauf-, sondern Anlagefunktion mit der Folge, daß hierfür aufgenommene Schulden nicht zum laufenden Geschäftsverkehr gehören. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.12.1986 (BStBl 1987 II S. 446). Kredite mit einer Laufzeit von mehr als zwölf Monaten, die ein Leasingunternehmen zur Finanzierung des Erwerbs von in seinem rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum verbleibenden, jedoch längerfristig vermieteten Wirtschaftsgütern aufnimmt, sind Dauerschulden. Vgl. die BFH-Urteile vom 9.4.1981 (BStBl II S. 481) und vom 5.2.1987 (BStBl II S. 448). In Fällen, in denen auf Grund von Leasingverträgen über bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter die Leasinggegenstände dem Leasingnehmer zuzurechnen sind, gehören die vom Leasinggeber zur Finanzierung der Leasinggegenstände aufgenommenen Kredite bei ihm in der Regel zum laufenden Geschäftsverkehr. Sie können aber unter Berücksichtigung des zeitlichen Moments zu Dauerschulden werden. Im Hinblick auf die Besonderheiten des Leasinggeschäfts jedoch nur dann, wenn die Finanzierung über einen Zeitraum von sechs Jahren hinausgeht. Beim Leasingnehmer sind in diesen Fällen Kredite zur Finanzierung der Leasinggegenstände mit einer Laufzeit von mehr als zwölf Monaten Dauerschulden. Hierzu gehört insbesondere die Verpflichtung gegenüber dem Leasinggeber zur Leistung der Leasingraten.

2. Steht die Schuld mit mehreren bestimmten Geschäftsvorfällen in unmittelbarem Zusammenhang, ist aber aus dem Geschäftsverhältnis der Beteiligten zu schließen, daß ein bestimmter Mindestkredit dem Unternehmen dauernd gewidmet sein soll, so ist in Höhe des Mindestkredits eine Dauerschuld gegeben. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.6.1975 (BStBl II S. 784) und Absatz 8.

3. Steht die Schuld nicht mit einem bestimmten Geschäftsvorfall in unmittelbarem Zusammenhang (z.B. Bankkredit), so stellt sie eine Dauerschuld dar, wenn sie nicht innerhalb von zwölf Monaten getilgt wird. Entsprechend sind auch Steuerschulden als Dauerschulden zu behandeln, wenn sie nicht binnen zwölf Monaten seit Zahlungsaufforderung (Steuerbescheid) getilgt werden. Vgl. die BFH-Urteile vom 11.8.1959 (BStBl III S. 428), vom 6.11.1962 (BStBl 1963 III S. 69) und vom 13.12.1962 (BStBl 1963 III S. 405). Solange für betriebliche Steuerschulden die Vollziehung ausgesetzt ist, gehören sie aber zum laufenden Geschäftsverkehr. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.12.1973 (BStBl 1974 II S. 387). Zurückgeforderte Investitionszulagen nach §§ 1, 4, 4a, 4b des Investitionszulagengesetzes oder nach § 19 des Berlinförderungsgesetzes sind Dauerschulden, wenn sie nicht innerhalb von 12 Monaten seit Zahlungsaufforderung im Aufhebungs- oder Änderungsbescheid getilgt worden sind. Unter Umständen kann auch die Behandlung eines Mindestkredits als Dauerschuld in Betracht kommen, z.B. bei zeitlicher Überschneidung der jeweils für die Produktion einer

bestimmten Saison aufgenommenen Kredite. Vgl. die BFH-Urteile vom 25.7.1961 (BStBl III S. 422) und vom 7.10.1971 (BStBl 1972 II S. 189). Ist eine im laufenden Geschäftsverkehr entstandene Verbindlichkeit zur Dauerschuld geworden, so bleibt sie es bis zum Erlöschen des Schuldverhältnisses.

(8) Kontokorrentschulden sind im allgemeinen laufende Schulden (vgl. die BFH-Urteile vom 17.3.1959, BStBl 1960 III S. 49, und vom 6.11.1964, BStBl 1965 III S. 195), es sei denn, daß aus dem Geschäftsverhältnis der Beteiligten geschlossen werden muß, daß trotz der äußeren Form des Kontokorrentverkehrs ein bestimmter Mindestkredit dem Unternehmen dauernd gewidmet werden soll. Dies ist der Fall hinsichtlich des Mindestbetrags der Schuld, die während des ganzen Wirtschaftsjahrs bestanden hat. Nur insoweit kann die Schuld als dauernde Verstärkung des Betriebskapitals angesehen werden.

B e i s p i e l :

Ein Unternehmen, dessen Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, hat einen Kontokorrentkredit in der Zeit vom 1.4.01 bis 30.11.02 (= 20 Monate) in wechselnder Höhe. Da der Mindestbetrag der Schuld weder 01 noch 02 das ganze Jahr über bestanden hat, ist in keinem der Wirtschaftsjahre eine Dauerschuld anzunehmen.

Hat der niedrigste Schuldenstand nur während ganz kurzer Zeit – bis zu sieben Tage – bestanden, so ist er für die Feststellung des als Dauerschuld in Betracht kommenden Mindestbetrags der Schuld unberücksichtigt zu lassen. Vgl. die RFH-Urteile vom 14.11.1938 (RStBl 1939 S. 160), vom 22.11.1938 (RStBl 1939 S. 216) und vom 22.6.1943 (RStBl S. 695). Das gilt auch bei Saisonbetrieben. Vgl. das RFH-Urteil vom 26.10.1938 (RStBl S. 1117) und das BFH-Urteil vom 25.7.1961 (BStBl III S. 422). Der Mindestbetrag der Schuld ist daher durch Außerachtlassen der niedrigsten – auch positiven – Kontostände an insgesamt sieben Tagen im Jahr zu ermitteln; Mindestschuld ist danach der Kreditbetrag, der dem Gewerbebetrieb an 358 – im Schaltjahr an 359 – Tagen im Jahr zur Verfügung stand.

B e i s p i e l :

Der Kontostand einer Kontokorrentschuld, die mit 4 v.H. zu verzinsen ist, hat in einem Wirtschaftsjahr in täglich unterschiedlicher Höhe zwischen 1 Mio. DM und 49.000 DM betragen. Die acht niedrigsten Kontostände lauteten auf

1. 49.000 DM,
2. 54.800 DM,
3. 58.600 DM,
4. 70.100 DM,
5. 105.000 DM,
6. 117.200 DM,
7. 121.400 DM,
8. 130.000 DM.

Als Dauerschuldzinsen sind die Hälfte von 4 v.H. von 130.000 DM, das sind 2.600 DM, hinzuzurechnen. Entsprechend würde, wenn die aufgezeigten Kontostände Nr. 1 an 3 Tagen, Nr. 2 an 2 Tagen und Nr. 3 an 2 Tagen bestanden hätten, von dem viertniedrigsten Kontostand mit 70.100 DM

auszugehen sein, da die an insgesamt sieben Tagen bestehenden niedrigeren Kontostände Nr. 1 bis 3 außer Betracht bleiben müßten.

Werden die Zinsen aus einem Kontokorrentkredit – abweichend von den Salden in den Kontoauszügen – nach der Zinsstaffelmethode errechnet, so ist für die Bestimmung des Mindestbetrags für die Errechnung der Dauerschuldzinsen nicht von den Salden in den Kontoauszügen, sondern von den der Zinszahlung tatsächlich zugrunde gelegten Beträgen auszugehen. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.7.1976 (BStBl II S. 792). Sind nach den vorstehenden Grundsätzen Kontokorrentschulden als Dauerschulden anzusehen, so können sie mit einem Guthaben auf einem anderen Konto bei derselben Bank jedenfalls dann nicht verrechnet werden, wenn das Guthaben infolge langfristiger Festlegung der Mittel z.Z. nicht zur Tilgung der Dauerschulden herangezogen werden kann. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.7.1962 (BStBl III S. 540). Ein Kontokorrentkredit ist aber dann mit einem anderen Kredit derselben Bank zu einer Einheit zusammenzufassen, wenn der über das eine Konto gewährte Kredit jeweils zur Abgeltung der auf dem anderen Konto ausgewiesenen Schuld verwendet wird. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.6.1973 (BStBl II S. 670). Kontokorrentverhältnisse mit verschiedenen Kreditgebern sind in der Regel – entsprechend ihrer schon durch die Verschiedenheit von Gläubiger und Schuldner gekennzeichneten Individualisierung – auch gewerbesteuerlich als selbständige Kreditgeschäfte anzusehen, es sei denn, daß die Bedingungen, nach denen ein Kredit abzuwickeln ist, durch das Zusammenwirken mehrerer Kreditgeber zustande gekommen sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.1.1974 (BStBl II S. 388). Dem Mindestkredit eines Kontokorrentverhältnisses mit einem Kreditgeber wird der Charakter der Dauerschuld aber nicht dadurch genommen, daß der Kredit jeweils für die "notwendige" Zeit durch die Aufnahme eines entsprechenden Kredits oder die Erhöhung um einen entsprechenden Kredit bei einem anderen Kreditgeber abgedeckt wird, wenn für die Aufnahme oder Erhöhung keine wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen nichtsteuerlichen Gründe vorliegen. Vgl. die BFH-Urteile vom 4.8.1977 (BStBl II S. 843), vom 5.11.1980 (BStBl 1981 II S. 219) und vom 20.11.1980 (BStBl 1981 II S. 223). Eine Schuld mit wechselndem Bestand kann nicht generell nur in Höhe des Mindestbestandes als Dauerschuld angesehen werden. Der Mindestbestand ist nur dann maßgeblich, wenn dieser erst die laufende Schuld zu einer Dauerschuld werden läßt. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.2.1984 (BStBl II S. 379). Wegen der Ermittlung des Mindestbetrags der Schuld beim Gewerbekapital vgl. Abschnitt 76 Abs. 4.

(9) Wechselkredite sind Dauerschulden, wenn sie wirtschaftlich mit der Gründung des Betriebs oder mit einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs zusammenhängen oder wenn sie nach der Laufzeit der Wechsel nicht nur der vorübergehenden Verstärkung der Betriebsmittel dienen. Vgl. die BFH-Urteile vom 15.11.1983 (BStBl 1984 II S. 213) und vom 19.1.1984 (BStBl II S. 376). Auch ein Wechselkredit, dessen Laufzeit kurzfristig ist, kann die Eigenschaft einer Dauerschuld annehmen, wenn von vornherein beabsichtigt war, die Laufzeit des Wechsels auf nicht nur vorübergehende Dauer zu verlängern. Vgl. das RFH-Urteil vom 21.2.1939 (RStBl S. 711) und die BFH-Urteile vom 4.7.1969 (BStBl II S. 712) und vom 15.11.1983 (BStBl 1984 II S. 213) Wechselkredite können auch eng mit den einzelnen Warenposten zusammenhängen. Das ist der Fall, wenn ein Gewerbebetrieb für einzelne Warenlieferungen jeweils einen besonderen Wechselkredit erhält mit der Auflage, ihn mit dem Erlös aus den Waren abzudecken. Solche Sonderkredite sind nach den Ausführungen in den Absätzen 4 und 7 laufende Schulden. Das gilt auch dann, wenn der Unternehmer für die einzelnen Warenlieferungen jeweils Bankkredite erhält und der Bank zusätzlich auf einige Monate befristete Wechsel gibt, die von der Bank zur Refinanzierung

bei einer anderen Bank verwendet werden. Vgl. die RFH-Urteile vom 17.5.1939 (RStBl S. 890) und vom 7.4.1943 (RStBl S. 517). Finanziert ein Kaufmann seine Wareneinkäufe im sogenannten Wechsel-Scheck-Verfahren, so entsteht im allgemeinen keine Dauerschuld, wenn die Wechsel mit den einzelnen Wareneinkäufen im Zusammenhang stehen. Vgl. das BFH-Urteil vom 22.6.1965 (BStBl III S. 484). Ist jedoch von vornherein beabsichtigt, die Laufzeit der Wechsel zu verlängern und den Wechselkredit für längere Zeit zur Verfügung zu stellen (Vorschuß – Lange-Sicht- Konto), so ist eine Dauerschuld gegeben (vgl. das vorstehend bezeichnete RFH-Urteil vom 7.4.1943). Entscheidend ist auch bei einer Vielzahl von Wechseln, deren Laufzeit sich überschneidet, nicht der sich danach ergebende äußerliche Eindruck, sondern das wirkliche wirtschaftliche Verhältnis.

Wechselkredite, die ständig durch Begebung neuer Wechsel in der Weise revolvieret werden, daß ein bestimmter Kredit über einen längeren Zeitraum als ein Jahr gewährt wird, sind Dauerschulden, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang mit einzelnen Warenlieferungen nicht hergestellt werden kann. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.6.1978 (BStBl II S. 651). Voraussetzung ist, daß von vornherein eine Prolongationsmöglichkeit für einen Zeitraum von insgesamt mehr als einem Jahr verbindlich vereinbart war. Vgl. das BFH-Urteil vom 15.11.1983 (BStBl 1984 II S. 213).

(10) Bei Lebensversicherungsunternehmen gehören die Gewinnanteile der Versicherten, die gutgeschrieben und mit den aufgelaufenen Zinsen bei Fälligkeit der Versicherungssumme mitausgezahlt werden, nicht zu den laufenden Schulden. Vgl. das RFH-Urteil vom 11.6.1940 (RStBl S. 826). Die Deckungsrückstellung (Deckungsrücklage) der Lebensversicherungsunternehmen ist keine Dauerschuld im Sinne des Gewerbesteuergesetzes. Das gleiche gilt für die verzinslich angesammelten Gewinnanteile der Versicherungsnehmer, wenn die Gegenwerte ähnlichen Verfügungsbeschränkungen wie die Bestände des Deckungsstocks unterliegen. Vgl. das Gutachten des RFH vom 26.11.1943 (RStBl 1944 S. 171). Die Rückstellung für Beitragsrückerstattung ist als Dauerschuld zu behandeln, soweit die Gegenwerte nicht ähnlichen Verfügungsbeschränkungen unterliegen wie die Bestände des Deckungsstocks. Vgl. die BFH-Urteile vom 26.4.1960 (BStBl III S. 311), vom 4.4.1963 (BStBl III S. 264) und vom 11.4.1984 (BStBl II S. 598). Der Grundsatz, daß die Deckungsrückstellung keine Dauerschuld im Sinne des Gewerbesteuergesetzes ist, schließt nicht aus, daß Hypothekenschulden, die auf einem zum Deckungsstock gehörenden Grundstück lasten, Dauerschulden sein können. Vgl. das BFH-Urteil vom 21.7.1966 (BStBl III S. 630). Im Schadenversicherungsgeschäft stellt die Schadenrückstellung keine Dauerschuld dar. Die Schwankungsrückstellung ist dagegen als Dauerschuld zu behandeln. Vgl. die BFH-Urteile vom 12.6.1968 (BStBl II S. 715) und vom 19.1.1972 (BStBl II S. 390). Zum Dauerschuldcharakter der sog. Bardepots vgl. das BFH-Urteil vom 26.1.1972 (BStBl II S. 908).

(11) Schulden, deren Abdeckung gewährleistet ist, deren Rückzahlung aber wegen gesetzlicher, behördlicher oder ähnlicher Maßnahmen stockt, bleiben laufende Schulden. Bei diesen sogenannten Stillhalteschulden, die wegen der Dauer ihres Bestehens an sich zu den Dauerschulden (Absätze 4 und 6) gehören, fehlt es an der Voraussetzung der Verstärkung des Betriebskapitals (Absatz 4), wenn

1. der Schuldner glaubhaft machen kann, daß die von ihm betriebene Tilgung der Schuld allein wegen des gesetzlichen, behördlichen oder eines ähnlichen Eingreifens nicht möglich war,

2. unterstellt werden kann, daß bei Tilgung der Schuld die Inanspruchnahme

anderweitigen Kredits nicht in Betracht gekommen wäre, und

3. die zur Rückzahlung des Kredits erforderlichen flüssigen Mittel dem Unternehmen jederzeit zur Verfügung gestanden haben.

Vgl. das RFH-Urteil vom 23.3.1943 (RStBl S. 509). Die Behandlung von Stillhalteschulden wie eine laufende Schuld beruht auf sachlichen Billigkeitserwägungen. Es handelt sich hierbei um eine Maßnahme nach § 163 AO. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.11.1985 (BStBl 1986 II S. 415).

(12) Kredite, die zur Finanzierung einer Vorratshaltung aufgenommen werden, sind als Dauerschulden zu behandeln, wenn die Kredite nicht nur vorübergehend in Anspruch genommen werden. Das muß aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung auch dann gelten, wenn die Vorratshaltung auf behördlicher Anordnung beruht.

(13) Spareinlagen, die Brauereien von ihrer Kundschaft und von ihren Belegschaftsmitgliedern annehmen, sind grundsätzlich als Dauerschulden anzusehen. Dabei ist davon auszugehen, daß die gesamten Guthaben betrieblich eine Einheit bilden. Es ist für die Bemessung der Hinzurechnung der niedrigste Jahresstand der Spareinlagen als Dauerschuld anzusetzen. Vgl. das RFH-Urteil vom 3.8.1943 (RStBl S. 750).

(14) Schulden, die zum Zweck der Beteiligung an einer Personengesellschaft oder im Zusammenhang mit dem Erwerb einer wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aufgenommen worden sind, sind ohne Rücksicht auf ihre Laufzeit stets wie Dauerschulden zu behandeln, wenn wegen der Beteiligung eine Kürzung nach § 9, Nr. 2, 2 a, 7 oder 8 und § 12 Abs. 3 Nr. 2, 2 a, 4 oder 5 GewStG in Betracht kommt.

(15) Die Unterscheidung der Verbindlichkeiten nach Schulden, die zum laufenden Geschäftsverkehr gehören, und anderen Schulden gilt auch für Rückstellungen. Gehören die den Rückstellungen zugrunde liegenden Verpflichtungen zum laufenden Geschäftsverkehr, so sind sie bei der Ermittlung des Gewerbekapitals nicht hinzuzurechnen. Das ist z.B. auch bei Rückstellungen der Fall, die der Pächter eines Unternehmens für die Verpflichtung bildet, das übernommene Anlagevermögen in ordnungsmäßigem Zustand zu erhalten, ausgeschiedene Wirtschaftsgüter zu ersetzen und bei Beendigung des Pachtverhältnisses einen technisch weiterentwickelten Betrieb zurückzugeben (Erneuerungsverpflichtung). Das gleiche gilt für Rückstellungen, die ein Abbauunternehmen für die Rekultivierung der gepachteten Flächen bildet (Rekultivierungsverpflichtungen) oder die ein Gewerbebetrieb für die Verpflichtung bildet, nach Auslaufen von Gestattungsverträgen Leitungen zu entfernen und Grundstücke wiederherzustellen. Vgl. die BFH-Urteile vom 11.11.1964 (BStBl 1966 III S. 53), vom 29.10.1974 (BStBl 1975 II S. 114) und vom 8.9.1976 (BStBl 1977 II S. 9). Ferner gilt dies in der Regel auch für Rückstellungen wegen drohender Haftpflicht- und Gewährleistungsansprüche, für Rückstellungen für Bergschäden sowie für Rückstellungen infolge Verletzung von Patentrechten. Vgl. die BFH-Urteile vom 13.3.1964 (BStBl III S. 344), vom 14.11.1968 (BStBl 1969 II S. 266) und vom 6.2.1985 (BStBl II S. 431). Für Rückstellungen für Pensions- und Rentenanwartschaften, die im laufenden Geschäftsverkehr begründet sind, kommt ebenfalls eine Hinzurechnung als Dauerschuld im Sinne des § 8 Nr. 1 GewStG nicht in Betracht. Vgl. das BFH-Urteil vom 4.12.1962 (BStBl 1963 III S. 93). Wegen der Hinzurechnung von Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen nach § 8 Nr. 2 GewStG vgl.

Abschnitt 52 Abs. 2.

1.65 gewerbest_nien25_para_48

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 48 Begriff der Entgelte für Dauerschulden

(1) Für die Frage, ob hinzuzurechnende Entgelte vorliegen, ist nicht die Bezeichnung, sondern der sachliche Inhalt der Leistung entscheidend. Zu den Entgelten für Dauerschulden gehören sowohl Zinsen zu einem festen oder variablen Zinssatz als auch Vergütungen für partiarische Darlehen, Genußrechte und Gewinnobligationen. Das gleiche gilt für Entgelte, die zwar nicht als Zinsen bezeichnet werden, aber wie diese Entgeltscharakter haben, wie zum Beispiel das Damnum, das bei der Ausgabe von Hypotheken und anderen Darlehen vereinbart wird, sowie das Disagio, das bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen einer Kapitalgesellschaft gewährt wird. Zu den Entgelten gehören auch Vorfälligkeitsentschädigungen, die für den Fall der vorzeitigen Rückzahlung eines Darlehens bei Verkürzung einer ursprünglich vereinbarten Mindestlaufzeit entrichtet werden, weil sie wie die vereinbarten Zinsen Entgelt für die Kreditgewährung sind. Vgl. das zur Umsatzsteuer ergangene BFH-Urteil vom 20.3.1980 (BStBl II S. 538). Bei Bankkrediten sind die laufenden Sondervergütungen (zum Beispiel Provisionen), die neben den Zinsen vereinbart sind, in der Regel den Entgelten für Dauerschulden zuzurechnen. Soweit die von den Banken angesetzten Provisionen nicht mit den Dauerschulden zusammenhängen, fallen sie nicht unter die Vorschrift des § 8 Nr. 1 GewStG. Daraus folgt, daß Kreditprovisionen für nicht in Anspruch genommene Kredite (Bereitstellungsprovisionen, Zusageprovisionen) und die Kreditprovisionen und die Umsatzprovision für den kurzfristigen Kredit dem Gewinn nicht hinzuzurechnen sind. Die Umsatzprovision fällt insoweit nicht unter die hinzuzurechnenden Entgelte, als sie das Entgelt für Leistungen der Bank bildet, die nicht in der Überlassung des Kapitals bestehen, sondern darüber hinausgehende weitere Leistungen darstellen. Auch die mit Dauerschulden zusammenhängenden Geldbeschaffungskosten, laufenden Verwaltungskosten, Depotgebühren, Währungsverluste usw. sind keine Entgelte für Dauerschulden. Vgl. die RFH-Urteile vom 26.10.1938 (RStBl S. 1117), vom 13.9.1938 (RStBl S. 1118), vom 21.2.1939 (RStBl S. 711) und vom 5.4.1939 (RStBl S. 762).

(2) Zinsverbilligungszuschüsse von dritter Seite mindern die hinzuzurechnenden Entgelte für Dauerschulden. Vgl. das BFH-Urteil vom 4.5.1965 (BStBl III S. 417).

(3) Wegen der Behandlung der Zinsen auf Steuererstattungen vgl. Abschnitt 39 Abs. 2 Satz 7.

1.66 gewerbest_nien25_para_49

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 49

(aufgehoben)

1.67 gewerbest_nien25_para_50

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 50 Dauerschulden bei Kreditinstituten (§ 19 GewStDV)

(1) Nach § 19 GewStDV sind bei Kreditinstituten im Sinne des § 1 des Gesetzes über das Kreditwesen (KWG) Dauerschulden nur insoweit anzunehmen, als der Ansatz der zum Anlagevermögen gehörigen Grundstücke, Gebäude, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Gegenstände, über die Leasingverträge abgeschlossen worden sind, Schiffe, Anteile an Kreditinstituten und sonstigen Unternehmen sowie der Forderungen aus Vermögenseinlagen als stiller Gesellschafter und aus Genußrechten das Eigenkapital überschreitet. Ist ein Betriebsgrundstück in der Zwangsversteigerung zur Rettung einer Forderung erworben worden und dient es betriebsfremden Zwecken, bestehen keine Bedenken, das Grundstück in den ersten drei Jahren nach dem Erwerb nicht dem Anlagevermögen, sondern dem Umlaufvermögen zuzurechnen. Die dreijährige Frist beginnt mit dem Tag des Erwerbs des Grundstücks. Die Vergünstigung tritt ein, wenn die für die Gewerbesteuerveranlagung maßgebenden Bilanzstichtage in die dreijährige Frist fallen. Dauernder Aktienbesitz eines Kreditinstituts ist auch dann als Beteiligung im Sinne des § 19 GewStDV anzusehen, wenn die Voraussetzungen des Begriffs Beteiligungen im Sinne des Handelsrechts nicht vorliegen. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.3.1989 (BStBl II S. 737). Der Betrag, der als Entgelt für Dauerschulden zu behandeln ist, ist nach dem gewogenen Durchschnitt der Entgelte für hereingenommene Gelder, Darlehen und Anleihen zu ermitteln. Wegen der Berechnung der Dauerschulden für die Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. Abschnitt 76 Abs. 5.

(2) Zu dem Eigenkapital im Sinne des § 19 GewStDV gehört auch der in der Bilanz auf den maßgebenden Stichtag ausgewiesene Gewinn, und zwar auch insoweit, als er nach gesetzlichen oder satzungsmäßigen Bestimmungen oder nach den Beschlüssen der zuständigen Organe einer Rücklage zuzuführen ist. Ist dagegen der Gewinn den Mitgliedern oder der beherrschenden Körperschaft zuzuführen oder soll er zu bestimmten Ausgaben oder zu echten Rückstellungen verwendet werden, so gehört er insoweit nicht zum Eigenkapital, auch wenn die Verwendung in der Bilanz noch nicht zum Ausdruck kommt. Vgl. das RFH-Urteil vom 16.4.1940 (RStBl S. 749). Nicht zum Eigenkapital gehören ferner Sonderposten mit Rücklageanteil gemäß § 281 HGB sowie andere Sonderposten mit Rücklageanteil, die auf Grund steuerlicher Vorschriften gebildet werden. Die Sonderposten mit Rücklageanteil nach § 281 HGB sind vom Buchwert der Wirtschaftsgüter abzuziehen, zu deren Wertberichtigung sie gebildet sind. Als Eigenkapital im Sinne des § 19 GewStDV kommt nur ein positiver Betrag in Betracht. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.7.1969 (BStBl II S. 667).

(3) Maßgebend für die Berechnung der Entgelte für Dauerschulden nach § 19 GewStDV sind nicht allein die Verhältnisse am Beginn oder am Ende des Ermittlungszeitraums. Haben sich die für den Ansatz der Dauerschulden maßgebenden Verhältnisse (die Wertansätze der für die Begrenzung der Dauerschulden maßgebenden Aktivposten der Bilanz, die Höhe der Dauerschulden, das Eigenkapital) im Laufe des Ermittlungszeitraums

verändert, müssen die Dauerschulden geschätzt werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.7.1967 (BStBl III S. 732).

(4) Voraussetzung für die Anwendung des § 19 Abs. 1 GewStDV ist, daß im Durchschnitt aller Monatsausweise des Wirtschaftsjahrs des Kreditinstituts nach § 25 KWG oder entsprechender Statistiken die Aktivposten aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen die Aktivposten aus anderen Geschäften überwiegen. Damit können auch solche Kreditinstitute unter diese Regelung fallen, die überwiegend den Ankauf von Geldforderungen (echtes Factoring und Forfaitierung von Leasingforderungen) betreiben. Der Umstand, daß der entgeltliche Erwerb von Geldforderungen nicht zu den Bankgeschäften im Sinne des § 1 KWG gehört, ist dabei ohne Bedeutung. In den Vergleich sind die Durchschnitts-Aktivposten der im § 19 Abs. 1 GewStDV genannten Anlagen und die Aktivposten aus solchen Geschäften, die nach § 9 der Befreiungsverordnung vom 20.8.1985 (BGBl. I S. 1713) von der Anzeigepflicht nach § 24 Abs. 1 Nr. 9 KWG befreit sind, nicht einzubeziehen. Die Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Niederlassungen des Kreditinstituts sind in die Durchschnittsberechnungen mit dem jeweiligen Verrechnungssaldo einzubeziehen. Bei inländischen Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute ist entsprechend zu verfahren.

(5) Im Falle organschaftlich verbundener Unternehmen kann § 19 GewStDV nur von demjenigen Unternehmen in Anspruch genommen werden, das als Kreditinstitut im Sinne von § 1 KWG anzusehen ist und das selbst die Voraussetzungen des § 19 GewStDV erfüllt. Bei Bestehen organschaftlicher Verbindungen von begünstigten Kreditinstituten mit anderen Unternehmen sind den Anlagen im Sinne von § 19 Abs. 1 GewStDV Forderungen gegen das andere Unternehmen hinzuzurechnen, wenn die Forderungen am Ende des Erhebungszeitraums mehr als zwölf Monate bestanden haben. Damit wird verhindert, daß durch die Begründung einer Organschaft im wirtschaftlichen Ergebnis entgegen der Zielrichtung des § 19 GewStDV auch solche Unternehmen begünstigt werden, die selbst die Voraussetzungen dafür nicht erfüllen.

1.68 gewerbest_nien25_para_51

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 51 Dauerschulden bei Spar- und Darlehnskassen

(1) Spareinlagen bei Spar- und Darlehnskassen mit überwiegendem Warengeschäft sind insoweit nicht als Dauerschulden zu behandeln, als sie in Kapital- und Geldmarktpapieren (insbesondere in Anleihen des Bundes, der Länder und der Gebietskörperschaften, Teilschuldverschreibungen, Pfandbriefen und Privatdiskonten) oder in Guthaben bei Zentralkassen oder in Hypotheken, Grundschulden oder Ausgleichsforderungen angelegt sind. Diese Regelung ist auch dann anzuwenden, wenn die durch Grundschulden gesicherten Forderungen eine geringere Laufzeit als vier Jahre haben und deshalb nach dem Kontenrahmen für Kreditgenossenschaften als Kontokorrentforderungen ausgewiesen sind. Voraussetzung ist aber der Nachweis, daß die Ausleihungen nicht mit dem bankfremden Geschäft im Zusammenhang stehen. Das gilt nicht für Darlehen und Abwicklungsforderungen.

(2) Spar- und Darlehnskassen im Sinne des Absatzes 1 sind alle Genossenschaften, in deren Firma zum Ausdruck kommt, daß sie Geschäfte der in § 1 des Gesetzes über das Kreditwesen bezeichneten Art ausführen (z.B. Spar- und Darlehnsvereine, Spar- und Wirtschaftsgenossenschaften). Vgl. den RdF-Erlaß vom 25.3.1942 (RStBl S. 403).

(3) Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags von Spar- und Darlehnskassen ist grundsätzlich jeweils der niedrigste Jahresbestand der Summe der in Absatz 1 bezeichneten Anlagewerte im Geschäftsjahr maßgebend. Der niedrigste Jahresbestand kann aber um den Hundertsatz erhöht werden, um den sich der Spareinlagenbestand am Schluß des Geschäftsjahrs gegenüber dem Bestand am Beginn des Geschäftsjahrs erhöht hat.

B e i s p i e l :

Der niedrigste Bestand an Anlagewerten im Sinne des Absatzes 1 beträgt 40.000 DM. Der niedrigste Bestand an Spareinlagen, der an sich für die Behandlung als Dauerschuld maßgebend ist, beträgt 90.000 DM. Der Spareinlagenbestand hat am Beginn des Geschäftsjahrs 100.000 DM betragen und ist bis zum Schluß des Geschäftsjahrs auf 150.000 DM gestiegen. Die Steigerung beträgt 50 v.H. Entsprechend dieser Steigerung kann der niedrigste Bestand an Anlagewerten auf 60.000 DM erhöht werden, vorausgesetzt, daß am Schluß des Geschäftsjahrs Anlagewerte mindestens in dieser Höhe vorhanden waren. Es ist demgemäß von den Spareinlagen nur ein Betrag von $(90.000 \text{ DM} - 60.000 \text{ DM} =) 30.000 \text{ DM}$ als Dauerschuld zu behandeln.

(4) Eine Genossenschaft, bei der das Warengeschäft das Kreditgeschäft überwiegt, ist kein Kreditinstitut im Sinne des § 19 GewStDV. Die Behandlung ihrer Verbindlichkeiten als Dauerschulden im Sinne des § 8 Nr. 1 GewStG richtet sich nach den allgemeinen für Warengenossenschaften geltenden Vorschriften. Vgl. das BFH-Urteil vom 2.8.1960 (BStBl III S. 390) und Abschnitt 50 Abs. 4.

(5) Wegen der Berechnung der Dauerschulden bei Spar- und Darlehnskassen für die Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. Abschnitt 76 Abs. 6.

1.69 gewerbest_nien25_para_52

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 52 Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 2 GewStG)

(1) Die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 2 GewStG ist auf Renten und dauernde Lasten beschränkt, die wirtschaftlich mit der Gründung oder dem Erwerb des Betriebs (Teilbetriebs) oder eines Anteils am Betrieb zusammenhängen. Zur Gründung eines Teilbetriebs vgl. das BFH-Urteil vom 12.9.1979 (BStBl 1980 II S. 51). Eine Hinzurechnung erfolgt nur dann, wenn die Rentenverpflichtung oder dauernde Last durch den Gründungs- oder Erwerbsvorgang als Betriebsschuld neu entsteht. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.1.1979 (BStBl II S. 266). Die Hinzurechnung kommt auch in Betracht, wenn die Renten oder dauernden Lasten mit dem Erwerb eines Anteils an einem Teilbetrieb zusammenhängen. Das gilt selbst dann, wenn eine Kaufpreisrente für einen stillgelegten, aber im Erwerbszeitpunkt

funktionsfähigen Teilbetrieb gezahlt wird. Vgl. das BFH-Urteil vom 22.11.1972 (BStBl 1973 II S. 403). Als Erwerb im Sinne des § 8 Nr. 2 GewStG zählt nur der entgeltliche, nicht aber der unentgeltliche Erwerb. Vgl. die BFH-Urteile vom 18.7.1973 (BStBl II S. 787) und vom 10.6.1976 (BStBl II S. 576). Unentgeltlicher Erwerb liegt vor in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge, der Schenkung und der unentgeltlichen Betriebsübertragung zwischen Verwandten im Rahmen vorweggenommener Erbfolge. Bei Betriebsübertragungen zwischen einander fremden Personen ohne Zahlung eines besonderen Entgelts – aber unter Übernahme von Verbindlichkeiten – ist jeweils im Einzelfall zu prüfen, ob ein entgeltliches oder unentgeltliches Geschäft vorliegt. Gemischte Schenkungen sind wie entgeltliche Erwerbsvorgänge zu behandeln. Wegen des Begriffs der gemischten Schenkung vgl. Abschnitt 44 EStR. Die im laufenden Geschäft entstandenen, insbesondere die zum Zweck einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs aufgenommenen Belastungen dieser Art scheiden für die Hinzurechnung aus. Vgl. die RFH-Urteile vom 10.10.1939 (RStBl 1940 S. 357), vom 9.4.1940 (RStBl S. 621) und vom 1.10.1940 (RStBl 1941 S. 36). Zu den mit dem laufenden Geschäftsbetrieb verbundenen Lasten gehören auch die Konzessionsabgaben und die Wassernutzungsentgelte. Vgl. das BFH-Urteil vom 5.3.1969 (BStBl II S. 417). Auch die Verpflichtung zur Zahlung von Förderzinsen, Extraförderzinsen und Wartegeldern für die Gewinnung von Erdöl und Kalisalzen begründet für sich allein weder ein Rentenstammrecht noch ein sonstiges selbständiges Recht, das als eine dauernde Last im Sinne des § 8 bs. 2 GewStG angesehen werden könnte. Vgl. die BFH-Urteile vom 20.12.1972 (BStBl 1973 II S. 264 und 266).

(2) Zu den Renten und dauernden Lasten im Sinne des § 8 Nr. 2 GewStG gehören auch die Erbbaulast (vgl. das in Absatz 1 bezeichnete RFH-Urteil vom 10.10.1939 und die BFH-Urteile vom 6.10.1976, BStBl 1977 II S. 217, und vom 28.10.1987, BStBl 1988 II S. 70), Versorgungsrenten (vgl. das RFH-Urteil vom 7.2.1940, RStBl S. 461, und das BFH-Urteil vom 12.5.1966, BStBl III S. 597) und Pensionsverpflichtungen (vgl. die BFH-Urteile vom 21.10.1966, BStBl 1967 III S. 185, und vom 16.6.1971, BStBl II S. 718). Versorgungsleistungen hingegen, die eine Personengesellschaft an ausgeschiedene Mitunternehmer oder deren Rechtsnachfolger für frühere Tätigkeiten des ausgeschiedenen Mitunternehmers im Dienst der Gesellschaft zahlt, sind bereits Bestandteil des gemäß § 7 GewStG nach den Vorschriften des Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnden Gewinns. Vgl. das BMF-Schreiben vom 16.7.1986 (BStBl I S. 359). Zum Umfang der Hinzurechnung von Erbbauzinsen als dauernde Last vgl. das BFH-Urteil vom 21.6.1979 (BStBl II S. 679). Die Voraussetzungen für eine anteilmäßige Hinzurechnung sind beim Erwerb eines Anteils am Betrieb auch dann erfüllt, wenn der Veräußerer weiterhin an der Personengesellschaft beteiligt bleibt. Auf Renten und dauernde Lasten, die bei der Übertragung des Vermögens einer Kapitalgesellschaft, einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft oder eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit durch Gesamtrechtsnachfolge auf einen anderen übergehen (§ 1 UmwStG) oder bei einer Einbringung im Sinne des § 20 UmwStG und des § 24 UmwStG übernommen werden, findet dagegen § 8 Nr. 2 GewStG keine Anwendung. Das gilt jedoch nicht, wenn die Voraussetzungen für die Hinzurechnung bereits bei dem übertragenden Unternehmen erfüllt waren. Entsprechende Regelungen enthält § 15 des Gesetzes zur Anpassung und Gesundung des deutschen Steinkohlenbergbaus und der deutschen Steinkohlenbergbauggebiete vom 15.5.1968 (BGBl. I S. 365, BStBl I S. 939), zuletzt geändert durch Artikel 68 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14.12.1976 (BGBl. I S. 3341, BStBl I S. 694).

(3) Bei passivierten Renten und dauernden Lasten ergibt sich die Höhe der Hinzurechnung aus dem Unterschied zwischen der laufenden Zahlung (Aufwand) und der Verminderung des Passivpostens für die Verpflichtung (Ertrag). Der durch den Wegfall der Verpflichtung entstehende außerordentliche Ertrag berührt den hinzuzurechnenden Betrag nicht. Erhöht sich die Verpflichtung infolge einer Wertsicherungsklausel, so sind auch die durch Wirksamwerden der Wertsicherungsklausel erhöhten Rentenbeträge hinzuzurechnen, soweit sie den Gewinn gemindert haben; ausgenommen ist aber der Aufwand, der durch die Erhöhung des Passivpostens für die Verpflichtung entsteht. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.11.1975 (BStBl 1976 II S. 297).

1.70 gewerbest_nien25_para_53

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 53 Gewinnanteile des stillen Gesellschafters (§ 8 Nr. 3 GewStG)

(1) Der Begriff des stillen Gesellschafters im Sinne des § 8 Nr. 3 GewStG geht insofern über den handelsrechtlichen (und den einkommensteuerrechtlichen) Begriff hinaus, als nicht die Beteiligung an einem Handelsgewerbe erforderlich ist, sondern die Beteiligung an einem Gewerbe schlechthin genügt, für die laut Vereinbarung der Vertragspartner die Vorschriften der §§ 335 bis 342 HGB gelten sollen. Vgl. die BFH-Urteile vom 5.6.1964 (BStBl 1965 III S. 49), vom 8.7.1965 (BStBl III S. 558), vom 11.11.1965 (BStBl 1966 III S. 95), vom 7.2.1968 (BStBl II S. 356), vom 28.7.1971 (BStBl II S. 815), vom 6.10.1971 (BStBl 1972 II S. 187), vom 27.2.1975 (BStBl II S. 611), vom 1.6.1978 (BStBl II S. 570), vom 16.8.1978 (BStBl 1979 II S. 51) und vom 7.12.1983 (BStBl 1984 II S. 373). Zur Abgrenzung des stillen Gesellschaftsverhältnisses vom partiarischen Darlehen vgl. das BFH-Urteil vom 8.3.1984 (BStBl II S. 623).

(2) Da der objektive Ertrag des Gewerbebetriebs besteuert wird, der sich unabhängig davon ergibt, ob der Betrieb mit eigenem oder fremdem Kapital arbeitet, ist ein Verlust aus Gewerbebetrieb auch um den Verlustanteil des stillen Gesellschafters zu erhöhen, soweit der Verlustanteil den Verlust aus Gewerbebetrieb gemindert hat. Der Verlustanteil ist nur dann nicht zu berücksichtigen, wenn er sich beim stillen Gesellschafter gewerbesteuerlich auswirkt. Zu den Gewinnanteilen des stillen Gesellschafters, die dem Gewinn aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind, gehören auch gewinnabhängige Bezüge, die nach Beendigung des stillen Gesellschaftsverhältnisses für die von dem stillen Gesellschafter während des Bestehens des Gesellschaftsverhältnisses erbrachten Leistungen gewährt werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 17.2.1972 (BStBl II S. 586).

(3) Im Gegensatz zur typisch stillen Gesellschaft sind atypisch stille Gesellschaften, auch wenn die stille Beteiligung an einer GmbH besteht, nach den Grundsätzen der Mitunternehmerschaft zu behandeln. Vgl. Abschnitt 138 EStR. Die Gewinnanteile des atypisch stillen Gesellschafters sind Teil des gewerblichen Gewinns der Mitunternehmerschaft und dürfen diesen nicht mindern. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.11.1985 (BStBl 1986 II S. 311).

(4) Unter die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 3 GewStG fallen auch die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters eines Mitunternehmers (Unterbeteiligten). Vgl. das BFH-Urteil vom 8.10.1970 (BStBl 1971 II S. 59).

(5) Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 3 GewStG unterbleibt, wenn die Gewinnanteile beim Empfänger zur Steuer nach dem Gewerbeertrag heranzuziehen sind. Das ist der Fall, wenn die Gewinnanteile zu einem inländischen Gewerbebetrieb des Empfängers gehören, der weder nach § 3 GewStG noch nach anderen Vorschriften (vgl. Abschnitt 35a) von der Gewerbesteuer befreit ist.

1.71 gewerbest_nien25_para_54

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 54 Gemeinsame Voraussetzung bestimmter Hinzurechnungen

Nach § 8 Nr. 2 und 3 GewStG sind die dort bezeichneten Beträge nicht hinzuzurechnen, wenn diese Beträge beim Empfänger zur Steuer nach dem Gewerbeertrag heranzuziehen sind. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn der Gewerbeertrag beim Empfänger nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gekürzt wird.

1.72 gewerbest_nien25_para_55

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 55 Begriff der Vergütung im Sinne des § 8 Nr. 4 GewStG

Nach § 8 Nr. 4 GewStG werden Vergütungen (Tantiemen), die für die Geschäftsführung eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien gewährt werden, dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wieder hinzugerechnet. Die Hinzurechnung setzt nicht voraus, daß die persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien Mitunternehmer sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.2.1984 (BStBl II S. 381). Vergütungen im Sinne dieser Vorschrift sind auch feste Vergütungen, Ruhegehälter und ähnliche Bezüge. Vgl. das BFH-Urteil vom 4.5.1965 (BStBl III S. 418). Auch Zuweisungen an eine Pensionsrückstellung gehören zu den bezeichneten Vergütungen. Die Auflösung einer derartigen gewerbesteuerpflichtig gebildeten Pensionsrückstellung erhöht nicht den Gewinn (vgl. das BFH-Urteil vom 27.3.1961, BStBl III S. 280). Die Hinzurechnung umfaßt nicht die nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 EStG im Gewinn des persönlich haftenden Gesellschafters enthaltenen Vergütungen für die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern; diese Beträge sind aber nach § 8 Nr. 1 und 7 GewStG hinzuzurechnen, soweit die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 4 GewStG ist auch dann vorzunehmen, wenn Komplementär eine GmbH ist.

1.73 gewerbest_nien25_para_56

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 56

(aufgehoben)

1.74 gewerbest_nien25_para_57

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 57 Miet- und Pachtzinsen (§ 8 Nr. 7 GewStG)

(1) Eine Hinzurechnung der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen kommt nach § 8 Nr. 7 GewStG für Grundbesitz nicht in Betracht. Zum Grundbesitz in diesem Sinne gehören auch das Erbbaurecht und Gebäude, die auf fremdem Grund und Boden errichtet sind, selbst wenn sie nach bürgerlichem Recht wesentliche Bestandteile des Bodens geworden sind. Vgl. §§ 68 ff. BewG. Wegen des Erbbaurechts vgl. Abschnitt 52 Abs. 2. Dagegen ist z.B. eine Fährgerechtigkeit als ein nicht in Grundbesitz bestehendes Wirtschaftsgut des Anlagevermögens anzusehen. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.11.1964 (BStBl 1965 III S. 293).

(2) Bei Verträgen über die Ausbeutung von Mineralvorkommen, die unter § 100 BewG fallen, ist die Überlassung der Grundstücke zur Ausbeutung der Vorkommen gewerbesteuerrechtlich nicht als Verpachtung von in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, sondern als entgeltliche Überlassung des Rechts des Grundstückseigentümers auf Ausbeutung des Vorkommens anzusehen. Vgl. die BFH-Urteile vom 7.10.1958 (BStBl 1959 III S. 5) und vom 12.5.1960 (BStBl III S. 466). Das gilt nicht nur für Bodenschätze, bei denen das Recht zur Gewinnung von dem Eigentum am Grundstück getrennt und als selbständiges Recht (Gerechtigkeit) behandelt wird (insbesondere Mineralgewinnungsrecht), sondern auch für solche Bodenbestandteile, deren Abbau dem unbeschränkten Verfügungs- und Ausbeuterecht des Eigentümers unterliegt (z.B. Kies, Sand, Basalt und Ton). Vgl. die BFH-Urteile vom 12.1.1972 (BStBl II S. 433) und vom 26.5.1976 (BStBl II S. 721). Eine Hinzurechnung der Pachtzinsen beim Pächter entfällt, soweit sie auf die Überlassung der Grundstücksoberfläche entfallen. Bei einem Betrieb, der auf Grund von Verträgen mit Grundstückseigentümern durch Naßbaggerei Sand und Kies an Flußufern abbaut, entfallen regelmäßig die Vergütungen in voller Höhe auf die Kies- und Sandausbeute, so daß ein Betrag für die Verpachtung der Bodenoberfläche nicht auszusondern ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 21.8.1964 (BStBl III S. 557). Nach den BFH-Urteilen vom 6.7.1966 (BStBl III S. 599) und vom 6.3.1968 (BStBl II S. 478) ist der Begriff "Eigentum" in § 8 Nr. 7 GewStG weit auszulegen. Er umfaßt auch den Eigenbesitz (wirtschaftliches Eigentum) im Sinne des § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO. Förderzinsen, die für ein Ausbeuterecht, z.B. für Kies, Erdöl oder Erdgas, gezahlt werden, das bei der Einheitsbewertung aus besonderen Gründen dem Pächter als wirtschaftliches Eigentum zugerechnet worden ist, unterliegen daher nicht der Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 7 GewStG. Sie sind auch keine Zinsen für Dauerschulden nach § 8 Nr. 1 GewStG. Sie treten vielmehr an die Stelle eines Kaufpreises und sind steuerlich nach den Grundsätzen über die Versteuerung betrieblicher Veräußerungsrenten zu behandeln. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.10.1966 (BStBl 1967 III S. 45). Die Vorschrift des § 8

Nr. 7 GewStG ist insbesondere dann nicht anzuwenden, wenn die zur Ausbeutung von Bodenschätzen überlassenen Grundstücke im wirtschaftlichen Eigentum des vertraglich zur Ausbeutung Berechtigten stehen und ihm deshalb auch die sich aus dem Eigentum ergebende Abbauberechtigung wirtschaftlich gehört. Vgl. das BFH-Urteil vom 25.11.1966 (BStBl 1967 III S. 226).

(3) Bei der Beurteilung, ob ein Miet- oder Pachtvertrag vorliegt, kommt es darauf an, ob die Verträge ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach Miet- oder Pachtverträge im Sinne des bürgerlichen Rechts sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.7.1985 (BStBl 1986 II S. 304). So sind z.B. Zeitcharterverträge, d.h. Verträge mit Mannschaftsgestellung, und auf dem Gebiet des Verlagsrechts abgeschlossene Werknutzungsverträge sowie Verträge für die Überlassung von betrieblichen Erfahrungen (sog. Know-how) keine Miet- oder Pachtverträge im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG. Vgl. die BFH-Urteile vom 23.7.1957 (BStBl III S. 306) und vom 12.7.1960 (BStBl III S. 387). Das gleiche gilt für Lizenzverträge, die eine – wenn auch zeitlich befristete – Überlassung von gewerblichen Schutzrechten und von betrieblichen Erfahrungen, Geheimverfahren, ungeschützten Erfindungen, Rezepten u.a. (Know-how) zum Gegenstand haben. Sie enthalten, ungeachtet ihrer mannigfachen Erscheinungsformen, wesentliche pachtfremde Elemente, so daß sie nicht als Pachtverträge im Sinne der gewerbesteuerrechtlichen Vorschriften angesehen werden können. Vgl. das BFH-Urteil vom 14.2.1973 (BStBl II S. 412). Ein Mietvertrag und kein Lizenzvertrag liegt dagegen vor, wenn jemand mit Genehmigung und unter Ausnutzung von Lizenzen eines anderen Gegenstände selbst herstellt und nutzt, die mit der Herstellung nach dem Willen der Vertragspartner in das Eigentum des anderen Vertragsteils übergehen (antizipiertes Besitzkonstitut). Vgl. das BFH-Urteil vom 2.11.1965 (BStBl 1966 III S. 70). Bare-boat-Charterverträge fallen unter § 8 Nr. 7 GewStG. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.11.1975 (BStBl 1976 II S. 220). Ist bei einem gemischten Vertrag die Vermietung eine von den übrigen Leistungen trennbare Hauptleistung, z.B. Überlassung von Know-how und Vermietung von Spezialmaschinen, so ist die Hälfte des Entgelts, soweit es auf die Vermietung entfällt, dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Vgl. das BFH-Urteil vom 15.6.1983 (BStBl 1984 II S. 17). Überläßt der Gesellschafter einer Personengesellschaft dieser ein Wirtschaftsgut zur Nutzung, das er im Rahmen seines Gewerbebetriebs von einem Dritten (Vermieter) gemietet hat, und verpflichtet sich die Personengesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter, das zwischen diesem und dem Vermieter vereinbarte Nutzungsentgelt unmittelbar an den Vermieter zu zahlen, ist vorbehaltlich des Absatzes 7 die Hälfte der an den Vermieter gezahlten Mietzinsen nach § 8 Nr. 7 GewStG dem Gewerbeertrag der Personengesellschaft hinzuzurechnen. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.7.1985 (BStBl 1986 II S. 304). Wird einem Schifffahrtsunternehmen von der Hafenverwaltung in einem besonderen Vertrag gestattet, den Güter- und Personenverkehr von einem näher gekennzeichneten Teil einer Kaianlage mit Vorrang vor anderen Hafenbenutzern abzuwickeln, so erfolgt keine Hinzurechnung für die Benutzung der Kaianlage. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.11.1983 (BStBl 1984 II S. 149). Überläßt jedoch eine Stadt eine in ihrem Hafen belegene Kaje (Kai) einem Dritten zur ständigen Nutzung, ist das dafür zu zahlende Entgelt dann Mietzins im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG, wenn die Stadt verpflichtet ist, die Kaje herzurichten und für eine bestimmte Wassertiefe zu sorgen. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.7.1985 (BStBl 1986 II S. 304).

(4) Für die Abgrenzung der Wirtschaftsgüter im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG ist von dem Begriff des Wirtschaftsguts im Sinne des § 4 EStG auszugehen.

Voraussetzung für die Annahme eines Wirtschaftsguts im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG ist danach nur, daß eine wirtschaftliche Ausnutzung des Guts möglich ist. Wegen der Abgrenzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vgl. das BFH-Urteil vom 23.4.1969 (BStBl II S. 439). Danach unterliegen z.B. die Mietzinsen für die Benutzung der Kühlanlage in einem städtischen Schlachthof der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 7 GewStG. Es kommt für die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 7 GewStG nicht darauf an, daß das Wirtschaftsgut auch bewertungsfähig im Sinne des Bewertungsgesetzes ist. Dagegen sind die sich aus der Geschäftslage gepachteter gewerblicher Räume ergebenden Vorteile, z.B. Kundenstamm, Konkurrenzlage und allgemeine Absatzmöglichkeiten, Wirtschaftsgüter im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG), wenn sie durch von der Raumpacht klar abgrenzbare Pachtzahlungen konkretisiert sind. Vgl. die BFH-Urteile vom 29.4.1970 (BStBl II S. 726), vom 14.10.1970 (BStBl 1971 II S. 28), vom 5.10.1971 (BStBl 1972 II S. 62) und vom 22.3.1972 (BStBl II S. 632). An der Voraussetzung der klaren Bestimmung der Pachtzahlungen für die Nutzung eines immateriellen Wirtschaftsguts (Geschäftswerts) fehlt es auch, wenn bei einem einheitlichen Pachtzins nur der auf die bloße Raummiete entfallende Teilbetrag feststeht. Vgl. das BFH-Urteil vom 14.8.1974 (BStBl 1975 II S. 178). Die Schätzung von Teilbeträgen kann nicht als klarer und eindeutiger Abgrenzungsfaktor angesehen werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.3.1976 (BStBl II S. 463). Eine Hinzurechnung zum Gewerbeertrag von Pachtzinsen für immaterielle Wirtschaftsgüter kommt auch dann nicht in Betracht, wenn sich der auf sie entfallende Teil des einheitlich für die Nutzung des Inventars und der immateriellen Wirtschaftsgüter vereinbarten Pachtzinses nicht klar abgrenzen läßt. Vgl. das BFH-Urteil vom 10.5.1977 (BStBl II S. 667). In diesen Fällen des einheitlichen Pachtzinses bezieht sich die Hinzurechnung deshalb nur noch auf die u.U. geschätzten Pachtzinsen für die nicht in Grundbesitz bestehenden materiellen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Pachtzahlungen für die pachtweise Nutzung eines Apothekenbetriebs stellen für die Zeit nach dem Inkrafttreten des Gesetzes über das Apothekenwesen vom 20.8.1960 (BGBl. I S. 697) auch nicht zum Teil Aufwendungen für die Benutzung eines im Eigentum eines Dritten stehenden Wirtschaftsguts des Anlagevermögens dar. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.10.1969 (BStBl II S. 740). Zur Abgrenzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zum Umlaufvermögen vgl. das BFH-Urteil vom 29.11.1972 (BStBl 1973 II S. 148).

(5) Unter Miet- und Pachtzinsen im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG sind nicht nur Barleistungen, sondern alle Entgelte zu verstehen, die der Mieter oder der Pächter für den Gebrauch oder die Nutzung des Gegenstandes an den Vermieter oder den Verpächter zu zahlen hat. Dazu gehört z.B. auch der Wert eines vom Mieter oder vom Pächter erstellten Gebäudes, wenn das Gebäude entschädigungslos in das Eigentum des zur Grundstücksüberlassung Verpflichteten übergeht und der Vermögenszuwachs seine Grundlage in dem Miet- oder Pachtvertrag hat. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.7.1983 (BStBl II S. 755). Zu den Miet- und Pachtzinsen gehören ferner die Aufwendungen des Mieters oder Pächters für die Instandsetzung, Instandhaltung und Versicherung des Miet- oder Pachtgegenstandes, die er über seine gesetzliche Verpflichtung nach bürgerlichem Recht hinaus (§§ 582 ff. BGB) auf Grund vertraglicher Verpflichtungen übernommen hat. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.11.1975 (BStBl 1976 II S. 220). Ist der Pächter einer gewerblichen Betriebseinrichtung dem Verpächter gegenüber verpflichtet, zur Abgeltung der Abnutzung eine Erneuerungsrückstellung zu bilden, so sind die dieser Rückstellung zugeführten Beträge als Teil der Pachtzinsen im Sinne des § 8 Nr. 7 GewStG anzusehen. Vgl. das RFH-Urteil vom 11.2.1941

(RStBl S. 292). Wegen der Monopolabgaben der Versorgungsunternehmen vgl. das RFH-Urteil vom 9.2.1943 (RStBl S. 508).

(6) Die Deutsche Bundespost überläßt den Fernsprechteilnehmern posteigene Fernsprechanlagen. Die Gebühren dafür sind in keinem Fall nach § 8 Nr. 7 GewStG dem Gewinn hinzuzurechnen.

(7) Miet- und Pachtzinsen sind bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Mieters oder Pächters stets zur Hälfte hinzuzurechnen, wenn sie beim Empfänger nicht in einem Betrieb anfallen, der im Geltungsbereich des Gesetzes der Gewerbesteuer unterliegt. Vgl. das BFH-Urteil vom 4.9.1962 (BStBl III S. 514). Miet- und Pachtzinsen fallen nicht in einem der Gewerbesteuer unterliegenden Betrieb des Empfängers an, wenn dieser nach § 3 GewStG oder nach anderen Vorschriften (vgl. Abschnitt 35a) von der Gewerbesteuer befreit ist. Im Fall der Verpachtung von Gaststätten in Bahnhöfen oder auf Schiffen der Deutschen Bundesbahn steht die Rechtsnatur der Deutschen Bundesbahn der Hinzurechnung der Hälfte der Miet- oder Pachtzinsen zum gewerblichen Gewinn des Pächters nicht entgegen. Vgl. BFH-Urteil vom 27.5.1964 (BStBl 1965 III S. 655). Fallen sie beim Empfänger in einem Betrieb an, der der Gewerbesteuer unterliegt, so sind sie beim Mieter oder Pächter zur Hälfte nur dann hinzuzurechnen (und entsprechend bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Empfängers zu kürzen, vgl. Abschnitt 63), wenn ein ganzer Betrieb oder Teilbetrieb Gegenstand des Miet- oder Pachtvertrags ist und die Miet- und Pachtzinsen 250.000 DM übersteigen. Bei der Anwendung dieser Grenze kommt es nicht auf den Gesamtbetrag der Miet- und Pachtzinsen an, die der Mieter oder Pächter zu zahlen hat, sondern maßgebend ist jeweils der Betrag, den der Mieter oder Pächter für den einzelnen Betrieb oder Teilbetrieb zu zahlen hat.

(8) Wegen der Hinzurechnung des Werts fremder Wirtschaftsgüter bei der Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. Abschnitt 77 Abs. 4.

1.75 gewerbest_nien25_para_57a

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 57a Anteile am Verlust einer Personengesellschaft (§ 8 Nr. 8 GewStG)

Maßgebend für die Hinzurechnung ist der sich aus § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG ergebende Verlustanteil. Sie ist daher auch vorzunehmen, wenn das Beteiligungsunternehmen (Personengesellschaft) – wie etwa in der Vorbereitungs- oder Abwicklungsphase – noch nicht oder nicht mehr gewerbesteuerpflichtig ist. Verlustanteile aus einer Partenreederei, die vor Indienststellung des Schiffes als sogenannte Baureederei noch keinen Gewerbebetrieb im Sinne des Gewerbesteuergesetzes unterhält, sind deshalb zur Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn des Beteiligten hinzuzurechnen. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.10.1986 (BStBl 1987 II S. 64).

1.76 gewerbest_nien25_para_58

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 58 Spenden bei Körperschaften (§ 8 Nr. 9 GewStG)

(1) Spenden zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und staatspolitischer Zwecke und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke gehören bei Körperschaften zu den Ausgaben im Sinne des § 9 Abs. 3 KStG, die bei der Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb mit bestimmten Höchstbeträgen abzugsfähig sind. Bei der Gewerbesteuer sind nur Spenden für wissenschaftliche Zwecke abzugsfähig. Die anderen Spenden, die bei der Körperschaftsteuer berücksichtigt worden sind, sind deshalb nach § 8 Nr. 9 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzuzurechnen. Treffen Spenden für wissenschaftliche Zwecke mit anderen Spenden zusammen und überschreitet die Gesamtsumme den bei der Körperschaftsteuer abziehbaren Höchstbetrag, ist in der Weise zu verfahren, daß zugunsten der Steuerpflichtigen vorrangig Spenden für wissenschaftliche Zwecke als im Rahmen der Höchstbeträge abgezogen gelten. Eine Hinzurechnung ist deshalb bei der Gewerbesteuer nur mit dem Betrag vorzunehmen, um den die bei der Körperschaftsteuer berücksichtigten gesamten Spenden die vom Steuerpflichtigen für wissenschaftliche Zwecke geleisteten steuerbegünstigten Spenden übersteigen.

(2) Wegen der gewerbesteuerrechtlichen Behandlung der Ausgaben zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften vgl. Abschnitt 64.

1.77 gewerbest_nien25_para_59

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 59 Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Hinzurechnungen nach § 8 GewStG ↔

Auch bei den Hinzurechnungen nach § 8 GewStG sind nur die Betriebsstätten im Geltungsbereich des Gesetzes zu berücksichtigen. Wegen der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung vgl. Abschnitt 23, wegen ihrer Berücksichtigung bei der Ermittlung des Gewinns vgl. Abschnitt 39 Abs. 5. Dieser Grundsatz ist bezüglich der Hinzurechnungen schon durch den Einleitungssatz des § 8 GewStG zum Ausdruck gebracht, wonach die bezeichneten Beträgen hinzugerechnet werden, "soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt sind". Diese Voraussetzung ist z.B. für Dauerschuldzinsen nicht erfüllt, die auf Betriebsstätten in der Deutschen Demokratischen Republik und in Berlin (Ost) entfallen.

1.78 gewerbest_nien25_para_60

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 60

(aufgehoben)

1.79 gewerbest_nien25_para_61

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 61 Kürzungen für den zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitz

Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG ist die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 v.H. des Einheitswerts des Grundbesitzes zu kürzen, der zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehört. Die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen ist nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu beurteilen. Diese sind im Abschnitt 14 EStR dargestellt. Ein gewerblich genutzter Grundstücksteil braucht danach nicht zum Betriebsvermögen zu rechnen, wenn er von untergeordneter Bedeutung ist. Wird er nicht als Betriebsvermögen behandelt, so muß die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG aber auch durchgeführt werden, weil sonst der Zweck der Vorschrift, die Doppelbesteuerung des Grundbesitzes durch die Grundsteuer und die Gewerbesteuer zu vermeiden, nicht erreicht werden würde. Andererseits hängt die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG nicht davon ab, daß der Grundbesitz auch tatsächlich zur Grundsteuer herangezogen wird. Vgl. das BFH-Urteil vom 16.1.1951 (BStBl III S. 49). Die Kürzung bemißt sich stets nach dem Einheitswert des Grundbesitzes, auch wenn im Betriebsvermögen im Anschluß an die DM-Bilanz ein höherer Grundstückswert enthalten ist. Bei einem im Betriebsvermögen enthaltenen landwirtschaftlichen Grundstück, das verpachtet ist und dessen Einheitswert Betriebsmittel des Pächters mitumfaßt, ist der Kürzungsbetrag vom vollen (Gesamt-)Einheitswert zu berechnen. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.3.1968 (BStBl II S. 49). Errichtet der Ehemann mit Mitteln seines gewerblichen Betriebs ein Gebäude auf einem Grundstück, das bürgerlich-rechtlich ihm und seiner Ehefrau je zur ideellen Hälfte gehört, so kann die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG nur von dem auf seinen Anteil entfallenden Einheitswert vorgenommen werden, auch wenn der Ehemann das Grundstück und das Gebäude in vollem Umfang in seiner Bilanz aufgeführt hat. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.5.1971 (BStBl II S. 643). Entsprechendes gilt, wenn der Inhaber eines Gewerbebetriebs ein Gebäude auf einem ihm und einem betriebsfremden Miteigentümer gehörenden Grundstück entrichtet. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.10.1978 (BStBl 1979 II S. 399). Die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG findet auch statt, soweit der Grundbesitz zum Deckungsstock eines Versicherungsunternehmens gehört. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.1.1972 (BStBl II S. 390).

(2) Ist nur ein Teil eines Grundstücks einkommensteuerlich zum Betriebsvermögen des Unternehmers zu rechnen, so ist für die Berechnung der Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG von dem Teil des Einheitswerts auszugehen, der auf den dem gewerblichen Betrieb dienenden Teil des Grundstücks entfällt. Dieser Teil des Einheitswerts ist grundsätzlich nach dem Verhältnis der Jahresrohmiete (§ 79 BewG) zu ermitteln. Ein anderer Aufteilungsmaßstab, insbesondere das Verhältnis der Nutzfläche oder des Rauminhalts, ist anzuwenden, wenn dieses Ergebnis den tatsächlichen Verhältnissen des einzelnen Falls besser entspricht. Gehört zum Grundbesitz im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG ein Erbbaurecht, ist der Kürzung nur der im Betriebsvermögen enthaltene Wert des Erbbaurechts und der aufstehenden Gebäude, nicht auch der Wert des Erbbaugrundstücks, zugrunde zu legen. Vgl. das RFH-Urteil vom 12.1.1943 (RStBl S. 283) sowie das BFH-Urteil vom 17.1.1968 (BStBl II S. 353).

(3) Die Frage, ob der Grundbesitz zum Betriebsvermögen des Unternehmers

gehört, ist grundsätzlich nach dem Stand zu Beginn des Kalenderjahrs zu beurteilen. Beginnt die Steuerpflicht eines Gewerbebetriebs im Laufe eines Kalenderjahrs, kommt für den in diesem Kalenderjahr endenden Erhebungszeitraum noch keine Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG in Betracht. Vgl. § 20 GewStDV. Im Gegensatz zu § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG kommt es für § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG auf einen Stichtag nicht an (vgl. Abschnitt 62).

(4) Maßgebend für die Kürzung ist der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt (Hauptfeststellungs-, Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt) vor dem Ende des Erhebungszeitraums lautet. Als Bemessungsgrundlage sind bei Grundstücken (§ 70 BewG) sowie bei Betriebsgrundstücken im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG, die wie Grundvermögen bewertet werden, 140 v.H. des auf den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1964 beruhenden Einheitswert anzusetzen (§ 121a BewG). Bei Betriebsgrundstücken im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 2 BewG, die wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen bewertet werden, sind dagegen nur 100 v.H. des Einheitswerts zugrunde zu legen. Die Kürzung ist auch dann nach dem vollen, ggf. nach § 121a BewG auf 140 v.H. erhöhten, Einheitswert zu bemessen, wenn es sich um Grundbesitz handelt, dessen Erhaltung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt und der deshalb nach § 115 BewG im Einheitswert des Betriebsvermögens nur mit 40 v.H. oder überhaupt nicht angesetzt ist.

(5) Befindet sich der zum Betriebsvermögen gehörende Grundbesitz im Zustand der Bebauung, so ist für die Kürzung von dem Einheitswert nach § 91 BewG auszugehen. Vgl. § 21 GewStDV und das zur Rechtsgültigkeit dieser Vorschrift ergangene BFH-Urteil vom 5.10.1967 (BStBl 1968 II S. 65). Dieser Einheitswert umfaßt nur den Wert des Grund und Bodens und den Wert etwaiger bezugsfertiger Gebäude. Wegen der Ermittlung des Gewerbekapitals in diesen Fällen vgl. Abschnitt 75 Abs. 2.

(6) Der Gewerbesteuermeßbescheid beruht hinsichtlich der Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG auf dem Einheitswertbescheid. Der Gewerbesteuermeßbescheid ist deshalb nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO zu ändern, wenn der maßgebende Einheitswert durch Rechtsbehelfsentscheidung, Änderung der Feststellung oder Fortschreibung geändert worden ist.

(7) Wegen der Nichtberücksichtigung des Grundbesitzes, der auf Betriebsstätten außerhalb des Geltungsbereichs des Gesetzes entfällt, vgl. Abschnitt 66.

1.80 gewerbest_nien25_para_62

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 62 Kürzung bei Grundstücksunternehmen (§ 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG)

(1) Für die Anwendung der Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG gilt folgendes:

1. § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG kann von allen Unternehmensformen (Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften und anderen Körperschaften) in Anspruch genommen werden.

2. Die Tätigkeit des Unternehmens muß sich beschränken auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes, auf die Betreuung von Wohnungsbauten sowie auf die Errichtung und Veräußerung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern oder Eigentumswohnungen. Zum Grundbesitz im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gehören grundsätzlich nicht Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind. Zum Grundbesitz gehören jedoch Grundstücksteile, die nur wegen der Eigenart ihrer Nutzung durch den Mieter Betriebsvorrichtungen sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 22.6.1977 (BStBl II S. 778). Die erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn das Unternehmen erst im Laufe des Erhebungszeitraums von der gewerblichen zur vermögensverwaltenden Tätigkeit übergegangen ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.3.1973 (BStBl II S. 563). Sie ist auch nicht anzuwenden auf solche Unternehmen, bei denen die Grundstücksverwaltung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht und gewerblichen Charakter annimmt, wie in den Fällen der aus einer Betriebsaufspaltung hervorgegangenen Besitzgesellschaft. Vgl. die BFH-Urteile vom 29.3.1973 (BStBl II S. 686) und vom 28.6.1973 (BStBl II S. 688). Gleiches gilt, wenn ein Grundstücksverwaltungsunternehmen in einem Umfang Grundstücke erwirbt und veräußert, der diesem Tätigkeitsbereich gewerblichen Charakter verleiht. Ob eine solche Tätigkeit vorliegt, ist nicht nach den Verhältnissen eines einzigen Erhebungszeitraums, sondern nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eines mehrjährigen Zeitraums zu beurteilen. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.10.1974 (BStBl 1975 II S. 44). Ein gelegentlicher Grundstücksverkauf stellt dagegen die ausschließliche Tätigkeit als Grundstücksverwaltungsgesellschaft nicht in Frage, weil solche geringen Vermögensbewegungen noch zum Bereich der Grundstücksverwaltung gehören. Vgl. das BFH-Urteil vom 24.2.1971 (BStBl II S. 338). Das gilt auch für sonstige der Grundstücksverwaltung dienende Nebentätigkeiten. Diese Nebentätigkeiten stehen der erweiterten Kürzung z.B. dann nicht entgegen, wenn sie erforderlich sind, um für die Grundstücksverwaltung und -nutzung benötigte Kredite zu beschaffen. Vgl. das BFH-Urteil vom 23.7.1969 (BStBl II S. 664). Entsprechendes gilt, wenn durch einen Brennstoffeinkauf im großen zugleich für andere gleichartige Unternehmen die eigene Grundstücksverwaltung verbilligt werden soll, es sei denn, der Brennstoffhandel stellt für sich gesehen eine gewerbliche Tätigkeit dar. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.4.1977 (BStBl II S. 776). Die Anwendung der Kürzungsvorschrift ist auch nicht zu versagen, wenn das Unternehmen sich an der gemeinschaftlichen Verwaltung eines Grundstücks beteiligt, dessen Miteigentümer es zu 2/3-Anteilen ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.2.1966 (BStBl III S. 253). Als Betreuung von Wohnungsbauten ist die Verwaltung bereits fertiggestellter fremder Gebäude nur anzusehen, wenn diese Gebäude von dem verwaltenden Unternehmen selbst errichtet worden sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.7.1969 (BStBl II S. 629).

3. Neben der Verwaltung eigenen Grundbesitzes kann eigenes Kapitalvermögen verwaltet und genutzt werden. Die Verwaltung und Nutzung eigenen Kapitalvermögens darf jedoch für sich betrachtet keine ihrer Natur nach gewerbliche Tätigkeit darstellen. Zum "eigenen" Kapitalvermögen können auch von dritter Seite beschaffte Gelder gehören. Vgl. das BFH-Urteil vom 3.8.1972 (BStBl II S. 799).

4. Wird in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert, so ist dies unschädlich, wenn das Gebäude zu mehr als 66 2/3 v.H. Wohnzwecken dient.

5. Die Kürzung umfaßt nur den Teil des Gewerbeertrags des Grundstücksunternehmens, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Veräußert ein Unternehmen, das die Voraussetzungen des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG erfüllt, Grundbesitz, ist auch der bei der Veräußerung erzielte Gewinn gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu kürzen. Vgl. das BFH-Urteil vom 29.4.1987 (BStBl II S. 603). Betreut das Unternehmen auch Wohnungsbauten oder veräußert es auch Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen, so ist Voraussetzung für die erweiterte Kürzung, daß der Gewinn aus der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes gesondert ermittelt wird.

Grundstücksunternehmen, die die in Satz 1 Nr. 2 bis 4 bezeichneten Voraussetzungen nicht erfüllen, z.B. nachhaltig andere Gebäude als Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser und Eigentumswohnungen veräußern, können nur die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG in Anspruch nehmen.

(2) Im Falle der Organschaft sind die Voraussetzungen für die Anwendung der Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG mit Wirkung auf den im Organkreis erzielten und beim Organträger zusammenzurechnenden Gewerbeertrag für die zum Organkreis gehörenden Unternehmen gesondert zu prüfen. Ob die erweiterte Kürzung gemäß den bezeichneten Vorschriften bei dem einzelnen Unternehmen des Organkreises Berücksichtigung finden kann, richtet sich jeweils allein nach den bei diesem Unternehmen gegebenen Verhältnissen. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.7.1969 (BStBl II S. 629).

(3) Zum eigenen Grundbesitz im Sinne des § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG gehören auch das Erbbaurecht und die auf Grund eines solchen Rechts errichteten Gebäude. Vgl. das RFH-Urteil vom 14.10.1941 (RStBl S. 884). Für die Beurteilung der Frage, ob der Grundbesitz zum Betriebsvermögen des Unternehmens gehört, kommt es für die Fälle des § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG – im Gegensatz zu der Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG – nicht auf den Stand an einem Stichtag an (vgl. Abschnitt 61 Abs. 3).

(4) Dient der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen, so bleibt es bei dem Pauschalabzug von 1,2 vom Hundert des Einheitswerts. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.6.1978 (BStBl II S. 505). Der Grundbesitz dient auch dann dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen, wenn der Grundbesitz von einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 3 EStG genutzt wird, an der Gesellschafter oder Genossen des Grundstücksunternehmens als Mitunternehmer beteiligt sind. Vgl. die BFH-Urteile vom 24.9.1969 (BStBl II S. 739) und vom 18.12.1974 (BStBl 1975 II S. 268). Der Grundbesitz einer Wohnungs-GmbH dient auch dann dem Gewerbebetrieb einer anderen Gesellschaft, an der die Gesellschafter der Wohnungs-GmbH beteiligt sind, wenn die Wohnungen fast ausschließlich an aktive und ehemalige Arbeitnehmer dieser Gesellschaft vermietet werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 18.12.1974 (BStBl 1975 II S. 268). Die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG ist jedoch zulässig, wenn nur ein ganz unwesentlicher Teil des Grundbesitzes dem Gewerbebetrieb des Gesellschafters oder Genossen dient, besonders wenn das nur vorübergehend der Fall ist. Vgl. das RFH-Urteil vom 19.9.1939 (RStBl 1940 S. 38).

(5) Unternehmen, die auf Grund von Leasingverträgen anderen Personen unbewegliche Wirtschaftsgüter zum Gebrauch überlassen, können die erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen, wenn ihre Betätigung für sich

betrachtet ihrer Natur nach keinen Gewerbebetrieb darstellt, sondern als Vermögensverwaltung anzusehen ist.

1.81 gewerbest_nien25_para_62a

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 62a

(aufgehoben)

1.82 gewerbest_nien25_para_62b

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 62b Kürzung um Gewinne aus Anteilen an bestimmten Körperschaften (§ 9 Nr. 2 a GewStG) ↔

(1) Die Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG kommt nur für Beteiligungen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG, einer Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft oder an einer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des § 3 Nr. 23 GewStG in Betracht. Ist die ausschüttende Körperschaft teilweise von der Gewerbsteuer befreit und übt sie teilweise eine gewerbsteuerpflichtige Tätigkeit aus, z.B. in den Fällen des § 3 Nr. 5, 8, 9, 12, 13, 15, 17 und 20 GewStG, ist die Kürzung nach dem Verhältnis der steuerpflichtigen Gewinnanteile zum Gesamtgewinn der Körperschaft vorzunehmen. Erforderlichenfalls kann der begünstigte Teil der Gewinnausschüttung im Schätzungswege ermittelt werden. Weitere Voraussetzung für die Kürzung ist, daß die Beteiligung mindestens ein Zehntel des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so tritt an seine Stelle das Vermögen, das bei der letzten Veranlagung der Kapitalgesellschaft zur Vermögensteuer festgestellt worden ist; bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben maßgebend. Sind die Gesellschafter einer Personengesellschaft an dem Grund- oder Stammkapital einer inländischen Kapitalgesellschaft beteiligt und gehören die Anteile zum notwendigen Betriebsvermögen der Personengesellschaft (vgl. das BFH-Urteil vom 15.11.1967, BStBl 1968 II S. 152), so sind bei der Ermittlung der erforderlichen Beteiligungshöhe die Anteile der Gesellschafter zusammenzurechnen. Der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist kein von der Kapitalgesellschaft ausgeschütteter Gewinn im Sinne von § 9 Nr. 2 a GewStG. Vgl. das BFH-Urteil vom 7.12.1971 (BStBl 1972 II S. 468). Zu den Gewinnen aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft gehört auch die nach § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG anrechenbare Körperschaftsteuer. Das gilt auch bei Körperschaften (§ 49 KStG).

(2) Beginnt die Steuerpflicht des beteiligten Unternehmens im Laufe eines Kalenderjahrs, kommt es für den ersten Erhebungszeitraum auf die Höhe der Beteiligung zu Beginn der Steuerpflicht (Beginn des abgekürzten

Erhebungszeitraums) an.

1.83 gewerbest_nien25_para_62c

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 62c Kürzung um den auf eine ausländische Betriebsstätte entfallenden Teil des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 3 GewStG) ←

(1) Nach § 9 Nr. 3 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um den Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens gekürzt, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte (vgl. Abschnitt 24) entfällt. Diese Vorschrift hat nur deklaratorische Bedeutung. Daß sowohl positive wie negative Gewerbeerträge auszuscheiden sind, die auf eine ausländische Betriebsstätte entfallen, ergibt sich unmittelbar aus § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG. Vgl. auch die BFH-Urteile vom 21.4.1971 (BStBl II S. 743), vom 10.7.1974 (BStBl II S. 752) und vom 28.3.1985 (BStBl II S. 405).

(2) Ist der Teil des Gewerbeertrags, der auf die im Ausland belegene Betriebsstätte entfällt, nicht aus der Buchführung festzustellen, so muß er geschätzt werden. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gegebenenfalls kann auch die Zerlegungsvorschrift des § 29 GewStG sinngemäß angewendet werden. Vgl. das BFH-Urteil vom 21.4.1971 (BStBl II S. 743).

1.84 gewerbest_nien25_para_63

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 63 Kürzung um Miet- und Pachtzinsen (§ 9 Nr. 4 GewStG)

(1) § 9 Nr. 4 GewStG ist eine Gegenvorschrift zu § 8 Nr. 7 GewStG. Nach § 8 Nr. 7 GewStG sind Miet- oder Pachtzinsen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Mieters oder Pächters unter bestimmten Voraussetzungen auch dann hinzuzurechnen, wenn die Miet- oder Pachtzinsen beim Empfänger zum Gewinn aus Gewerbebetrieb gehören (vgl. Abschnitt 57 Abs. 7 und 8). Die so beim Mieter oder Pächter tatsächlich hinzugerechneten Beträge sind zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Vermieters oder Verpächters zu kürzen. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.6.1974 (BStBl II S. 584).

(2) Wegen der bei der Ermittlung des Gewerbekapitals des Vermieters oder Verpächters vorzunehmenden Kürzung um die Teilwerte der einem anderen überlassenen Wirtschaftsgüter vgl. Abschnitt 78.

1.85 gewerbest_nien25_para_64

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 64 Spenden bei natürlichen Personen und Personengesellschaften (§ 9 Nr. 5 ↔ GewStG)

(1) Spenden zur Förderung mildtätiger, religiöser, wissenschaftlicher und staatspolitischer Zwecke und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind nach § 10b EStG in bestimmter Höhe als Sonderausgaben abzugsfähig; sie berühren also nicht den Gewinn aus Gewerbebetrieb und demgemäß auch nicht den Gewerbeertrag. Spenden für wissenschaftliche Zwecke mindern aber in der Höhe, in der sie als Sonderausgaben abgezogen worden sind, den Gewerbeertrag des Erhebungszeitraums. Das gilt indessen nur insoweit, als sie dem Gewerbebetrieb des Einzelunternehmers oder der Personengesellschaft entnommen worden sind.

(2) Wegen der gewerbesteuerlichen Behandlung der Spenden zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke bei Körperschaften vgl. Abschnitt 58.

1.86 gewerbest_nien25_para_64a

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 64a Kürzung um kuponsteuerpflichtige Zinsen (§ 9 Nr. 6 GewStG)

(1) Kuponsteuerpflichtige Zinsen werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags abgezogen, weil durch die Kuponsteuer (Steuerabzug) auch die Gewerbsteuer abgegolten wird.

(2) Gehören bei einem Lebensversicherungsunternehmen Wertpapiere im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 5 EStG zu einem Deckungsstock, so ist auf die (kuponsteuerpflichtigen) Kapitalerträge § 9 Nr. 6 GewStG in vollem Umfang anzuwenden.

1.87 gewerbest_nien25_para_65

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 65 Kürzung um Gewinne aus Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (↔ § 9 Nr. 7 und 8 GewStG)

(1) Nach § 9 Nr. 7 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um die Gewinne aus Anteilen an einer aktiv tätigen ausländischen Kapitalgesellschaft bei einer mindestens ein Zehntel des Nennkapitals betragenden Beteiligung gekürzt. Dies entspricht hinsichtlich der Beteiligungsgrenze der Regelung bei innerstaatlichen Beteiligungen (§ 9 Nr. 2 a GewStG). Zu den Gewinnen gehören auch verdeckte Gewinnausschüttungen und in den Fällen, in denen der Beteiligte eine Körperschaft ist und bei der Körperschaft § 26 Abs. 2 bis 5 KStG zur Anwendung gelangt, der bei der Ermittlung der Einkünfte hinzugerechnete Betrag der anrechenbaren ausländischen Körperschaftsteuer.

(2) Die Vorschrift des § 9 Nr. 7 GewStG ist auch anzuwenden, wenn die Tochtergesellschaft in einem Staat ansässig ist, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht. Die gewerbesteuerrechtliche Schachtelvergünstigung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen kann jedoch weitere oder engere Voraussetzungen als § 9 Nr. 7 GewStG haben. Anzuwenden ist jeweils die für den Steuerpflichtigen günstigere Regelung. Zu beachten ist, daß die nach den Doppelbesteuerungsabkommen eingeräumten Schachtelvergünstigungen ab dem Erhebungszeitraum 1984 nach § 9 Nr. 8 GewStG bereits ab einer Beteiligungsgrenze von einem Zehntel gewährt werden. Die in den Doppelbesteuerungsabkommen festgelegten weiteren sachlichen und persönlichen Voraussetzungen bleiben hiervon unberührt.

(3) Die Schachtelvergünstigung steht jedem gewerblichen Unternehmen, also auch Einzelunternehmen und Personengesellschaften, zu. Dies gilt auch, wenn die Schachtelvergünstigung wegen mittelbarer Beteiligung an einer aktiv tätigen Einzelgesellschaft zu gewähren ist. Vgl. Absatz 5.

(4) Die Gewährung der Schachtelvergünstigung bei unmittelbarer Beteiligung (Tochtergesellschaft) setzt keinen Antrag voraus. Das Unternehmen muß seit Beginn des Erhebungszeitraums ununterbrochen zu mindestens einem Zehntel am Nennkapital der ausländischen Kapitalgesellschaft unmittelbar beteiligt sein. Die ausländische Kapitalgesellschaft muß in dem Wirtschaftsjahr, für das sie ihre Ausschüttungen vorgenommen hat (Abschnitt 76 Abs. 10 KStR), ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG fallenden aktiven Tätigkeiten und/oder aus unter § 8 Abs. 2 AStG fallenden Beteiligungen (vgl. Abschnitt 76 Abs. 7 bis 9 KStR) bezogen haben. Wird dem Unternehmen die indirekte Steueranrechnung nach § 26 Abs. 2 KStG gewährt, so ist die Kürzung des Gewerbeertrags ohne weitere Prüfung vorzunehmen. Ist ein Fall des § 26 Abs. 2 KStG nicht gegeben, sind die Voraussetzungen der Schachtelvergünstigung im Sinne des § 9 Nr. 7 GewStG selbständig zu prüfen.

(5) Auf Antrag (vgl. Abschnitt 76 Abs. 4 KStR) wird eine Schachtelvergünstigung nach § 9 Nr. 7 Sätze 2 und 3 GewStG gewährt, sofern das Unternehmen über eine ausländische Tochtergesellschaft mindestens zu einem Zehntel an einer aktiv tätigen ausländischen Einzelgesellschaft mittelbar beteiligt ist. Soweit bereits eine Vergünstigung nach § 26 Abs. 5 KStG gewährt wird, ist die Kürzung des Gewerbeertrags ohne weitere Prüfung vorzunehmen. Ist ein Fall des § 26 Abs. 5 KStG nicht gegeben, sind die Voraussetzungen der Schachtelvergünstigung nach § 9 Nr. 7 Sätze 2 und 3 GewStG unter entsprechender Anwendung des Abschnitts 76 Abs. 19 bis 24 KStR selbständig zu prüfen.

(6) Die Anwendung des § 9 Nr. 7 GewStG setzt voraus, daß das Unternehmen alle Nachweise erbringt.

1.88 gewerbest_nien25_para_66

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 66 Berücksichtigung der gebietsmäßigen Abgrenzung der Besteuerung bei den Kürzungen nach § 9 GewStG ↵

Betriebsstätten, die in der Deutschen Demokratischen Republik und in Berlin (Ost) liegen, werden schon bei der Gewinnermittlung nicht berücksichtigt. Vgl. Abschnitt 39 Abs. 5. In Bezug auf diese Betriebsstätten ist deshalb nur eine Ausscheidung der auf sie entfallenden Hinzurechnungen und Kürzungen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags erforderlich. Wegen der Ausscheidung der Hinzurechnungen vgl. Abschnitt 60.

1.89 gewerbest_nien25_para_67

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 67

(aufgehoben)

1.90 gewerbest_nien25_para_68

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 68 Gewerbeverlust

(1) Nach § 10a GewStG wird der maßgebende Gewerbeertrag um die Fehlbeträge gekürzt, die sich bei der Ermittlung des maßgebenden Gewerbeertrags für die vorangegangenen Erhebungszeiträume ergeben haben, soweit die Fehlbeträge nicht bei der Ermittlung des Gewerbeertrags für die vorangegangenen Erhebungszeiträume berücksichtigt worden sind. Durch die Fassung des § 10a GewStG ist klargestellt, daß der Gewerbeverlust vom maßgebenden Gewerbeertrag, also nach Berücksichtigung der Hinzurechnungen nach § 8 GewStG und der Kürzungen nach § 9 GewStG abzuziehen ist.

(2) Für die Ermittlung des Gewerbeverlustes ist von dem Gewinn (Verlust) aus Gewerbebetrieb auszugehen, der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln ist. Abschnitt 115 Abs. 2 EStR und Abschnitt 37 Abs. 1, 3 und 5 KStR gelten entsprechend für die Ermittlung des Gewerbeverlustes. Danach dürfen z.B. steuerfreie Sanierungsgewinne (§ 3 Nr. 66 EStG), steuerfreie Zinseinnahmen (§ 3a EStG), außer Ansatz bleibende ausländische Schachtelgewinne und steuerfreie Veräußerungsgewinne (§ 16 Abs. 4 EStG) nicht mit dem abziehbaren Verlust verrechnet werden, diesen also nicht mindern. Vgl. die BFH-Urteile vom 28.7.1959 (BStBl III S. 366) und vom 27.9.1968 (BStBl 1969 II S. 102) und den BFH-Beschluß vom 15.7.1968 (BStBl II S. 666). Ebenso dürfen die nach den Abschnitten 39 bis 41 nicht zum steuerpflichtigen Gewerbeertrag gehörenden Veräußerungsgewinne den Gewerbeverlust nicht mindern. Bei Wasserkraftwerken, die steuerbegünstigte und nicht steuerbegünstigte Anlagen betreiben, sind der einheitliche Gewerbesteuermeßbetrag und damit auch die Fehlbeträge nach § 10a GewStG für den Gewerbebetrieb insgesamt, ohne Trennung in steuerbegünstigte und nicht steuerbegünstigte Anlagen zu ermitteln. Vgl. das BFH-Urteil vom 22.9.1976 (BStBl 1977 II S. 251).

(3) Die Höhe des vortragsfähigen Gewerbeverlustes ist gesondert festzustellen. Eine gesonderte Feststellung (§ 10a GewStG in Verbindung

mit den §§ 179 ff. AO) ist erstmals für den Erhebungszeitraum 1990 durchzuführen. Der Gewerbeverlustrücktrag dieses Erhebungszeitraums umfaßt die Gewerbeverlustrückträge der Erhebungszeiträume seit 1985, soweit sie noch nicht gekürzt werden konnten. In den folgenden Erhebungszeiträumen ist vortragsfähiger Gewerbeverlustrücktrag der vortragsfähige Gewerbeverlustrücktrag des vorangegangenen Erhebungszeitraums abzüglich positiver Gewerbebeertrag oder zuzüglich Gewerbeverlustrücktrag dieses Erhebungszeitraums ggf. abzüglich Verlustverbrauch durch Ausscheiden von Gesellschaftern (vgl. Absatz 7).

(4) Der Gewerbeverlustrücktrag unterscheidet sich von dem Verlustabzug im Sinne des § 10d EStG dadurch, daß seine Höhe durch die Hinzurechnungen und Kürzungen nach §§ 8 und 9 GewStG beeinflusst wird. Der nach den einkommensteuerrechtlichen (körperschaftsteuerrechtlichen) Vorschriften ermittelte Gewinn oder Verlust aus Gewerbebetrieb ist um die in §§ 8 und 9 GewStG bezeichneten Beträge zu erhöhen bzw. zu vermindern. Dadurch kann sich ein Gewerbeverlustrücktrag ergeben, obwohl einkommensteuerrechtlich ein Gewinn aus Gewerbebetrieb vorliegt. Andererseits kann sich trotz des Vorhandenseins eines Verlustabzugs ein positiver Gewerbebeertrag ergeben.

B e i s p i e l e :

A. Gewinn aus Gewerbebetrieb	5.000 DM
Hinzurechnungen nach § 8 GewStG	+ 1.000 DM

Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen	6.000 DM
Kürzungen nach § 9 GewStG	- 8.000 DM

Gewerbeverlustrücktrag	2.000 DM
	=====

B. Laufender Verlust aus Gewerbebetrieb	2.000 DM
Hinzurechnungen nach § 8 GewStG	+ 15.000 DM

Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen	13.000 DM
Kürzungen nach § 9 GewStG	- 3.000 DM

Verbleibender Betrag	10.000 DM
Anrechenbarer Verlust aus Vorjahren	- 4.000 DM

Gewerbebeertrag	6.000 DM
	=====

(5) Die Berücksichtigung des Gewerbeverlustrücktrags setzt voraus, daß er bei demselben Unternehmen entstanden ist, dessen Gewerbebeertrag im Anrechnungsjahr gekürzt werden soll (Unternehmensgleichheit). Die Berücksichtigung des Gewerbeverlustrücktrags ist außerdem an die Person des Unternehmers geknüpft, der den Verlust erlitten hat (Unternehmergleichheit). Das Erfordernis der Unternehmensgleichheit ergibt sich aus dem Objektcharakter der Gewerbebesteuer. Das Erfordernis der Unternehmergleichheit ergibt sich aus der Regelung in § 10a Satz 3 GewStG. Vgl. die BFH-Urteile vom 4.2.1966 (BStBl III S. 374), vom 12.1.1978 (BStBl II S. 348) und vom 24.6.1981 (BStBl II S. 748).

(6) Ob die Voraussetzungen der Unternehmensgleichheit und der Unternehmergleichheit gegeben sind, ist nach den von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen zu entscheiden. Danach muß die Frage, ob Unternehmensgleichheit anzunehmen ist, nach wirtschaftlichen

Gesichtspunkten beurteilt werden. Vgl. das RFH-Urteil vom 18.10.1939 (RStBl 1940 S. 238). Es kommt darauf an, ob wesentliche Veränderungen im Unternehmen, z.B. im Aufbau, in der geschäftlichen Betätigung, in der Finanzierung oder hinsichtlich der Lieferanten und Abnehmer eingetreten sind. Vgl. die BFH-Urteile vom 28.4.1977 (BStBl II S. 666) und vom 12.1.1983 (BStBl II S. 425). Unternehmensgleichheit ist auch anzunehmen, wenn eine aus einer Betriebsaufspaltung hervorgegangene Vertriebs-GmbH auf die Personengesellschaft rückumgewandelt wird (vgl. das BFH-Urteil vom 28.5.1968, BStBl II S. 688). Voraussetzung für den Abzug des Gewerbeverlustes bei einer Körperschaft ist, daß sie nicht nur rechtlich, sondern auch wirtschaftlich mit der Körperschaft identisch sind, die den Verlust erlitten hat. Vgl. § 8 Abs. 4 KStG. Für die Frage der Unternehmerngleichheit ist im Fall der Umwandlung eines Unternehmens die Wahl der neuen Rechtsform des Unternehmens von entscheidender Bedeutung. Die Unternehmerngleichheit ist z.B. nicht gegeben, wenn ein Einzelunternehmen nach dem Tod des Inhabers von dem Erben weitergeführt wird (vgl. das BFH-Urteil vom 14.1.1965, BStBl III S. 115). Sie ist auch zu verneinen, wenn eine Aktiengesellschaft in eine Kommanditgesellschaft umgewandelt wird (vgl. das RFH-Urteil vom 26.8.1942, RStBl S. 1024). Dagegen ist die Unternehmerngleichheit zu bejahen im Fall der formwechselnden Umwandlung nach den §§ 362 ff. des Aktiengesetzes 1965 sowie nach den §§ 63 bis 65 des Umwandlungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 6.11.1969 (BGBl. I S. 2081, BStBl I S. 806). Vgl. die BFH-Urteile vom 19.8.1958 (BStBl III S. 468), vom 9.9.1958 (BStBl 1959 III S. 48) und vom 8.4.1964 (BStBl III S. 306). Hat ein Steuerpflichtiger als Gesellschafter einer in Konkurs geratenen oder einer liquidierten und zum Teil auf ihn übertragenen OHG in Vorjahren Verluste erlitten, so können diese von dem Gewerbeertrag des Einzelunternehmens nicht gekürzt werden. Vgl. die BFH-Urteile vom 14.11.1968 (BStBl 1969 II S. 169) und vom 18.11.1970 (BStBl 1971 II S. 147).

(7) In den Fällen des Wechsels von Gesellschaftern bei Personengesellschaften und anderen Mitunternehmergemeinschaften muß die Beurteilung der Frage der Unternehmerngleichheit auf jeden einzelnen Gesellschafter abgestellt werden, weil der Verlustabzug an die Person des Unternehmers (Mitunternehmers) geknüpft ist, der den Verlust erlitten hat. Es ist deshalb einerseits nicht erforderlich, daß die Personen der Mitunternehmer in ihrer Gesamtheit im Erhebungszeitraum der Anrechnung des Verlustes dieselben sind wie im Erhebungszeitraum der Entstehung des Verlustes. Andererseits kann eine Personengesellschaft, bei der ein Gesellschafter durch Tod ausgeschieden ist, den auf diesen Gesellschafter entfallenden Anteil an einem Gewerbeverlust auch dann nicht abziehen, wenn die übrigen Gesellschafter seine Erben sind (vgl. das BFH-Urteil vom 4.2.1966, BStBl III S. 374). Haben also nur einzelne Mitunternehmer gewechselt, so geht dadurch für die verbliebenen Mitunternehmer der Anspruch auf den Gewerbeverlust entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis im Jahr der Entstehung des Verlustes nicht verloren. Bei der Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft ist unter dem Gesichtspunkt der Unternehmeridentität der volle Gewerbeverlust des früheren Einzelunternehmers bei der Personengesellschaft abzugsfähig. Dies allerdings nur bis zu dem Betrag, der vom gesamten Gewerbeertrag der Personengesellschaft nach dem Verhältnis des Gewinnverteilungsschlüssels auf den früheren Einzelunternehmer als Mitunternehmer im Anrechnungsjahr entfällt. Vgl. das BFH-Urteil vom 12.1.1978 (BStBl II S. 348). Für Verluste eines Unternehmens, z.B. einer GmbH, die vor Begründung einer atypisch stillen Beteiligung entstanden sind (vgl. Abschnitt 16 Abs. 3 Satz 1), gelten diese Grundsätze entsprechend. Wird umgekehrt eine

Personengesellschaft in eine Einzelfirma in der Weise umgewandelt, daß ein Mitunternehmer den Betrieb unverändert fortführt, so ist der Gewerbeverlust insoweit berücksichtigungsfähig, als er den vor und nach der Umwandlung beteiligten Unternehmer tatsächlich belastet. Es ist gleichgültig, ob der Unternehmerwechsel auf entgeltlicher oder unentgeltlicher Übertragung der Beteiligung, auf Erbfolge oder auf vorweggenommener Erbfolge beruht. Vgl. die BFH-Urteile vom 24.8.1954 (BStBl III S. 323), vom 19.12.1957 (BStBl 1958 III S. 210) und vom 23.7.1958 (BStBl III S. 426). Zur Frage des Unternehmerwechsels beim Organschaftsverhältnis zwischen dem früheren und jetzigen Gesellschafter einer Personengesellschaft vgl. das BFH-Urteil vom 8.1.1963 (BStBl III S. 188).

(8) Im Fall der Organschaft sind die vor der Gründung des Organschaftsverhältnisses beim Organ entstandenen Gewerbeverluste von dem getrennt ermittelten positiven Gewerbeertrag des Organs (vgl. Abschnitt 42) abzuziehen. Ein weitergehender Ausgleich mit dem Gewerbeertrag des Organträgers ist nicht zulässig. Vgl. das BFH-Urteil vom 31.1.1956 (BStBl III S. 91).

(9) Der Gewerbeverlust ist vom Amt wegen erstmals in dem auf das Entstehungsjahr unmittelbar folgenden Erhebungszeitraum zu berücksichtigen. Der Grundsatz, daß ein Gewerbeverlust insoweit verbraucht ist, als er durch positive Erträge gedeckt ist, gilt auch dann, wenn der Gewerbeertrag durch den Verlustabzug unter den Freibetrag von 36.000 DM für Einzelunternehmen und Personengesellschaften sinkt. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.1.1958 (BStBl III S. 134).

(10) Gewerbeverluste, die in Betriebsstätten in der Deutschen Demokratischen Republik und in Berlin (Ost) entstanden sind, können im Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes nicht berücksichtigt werden.

1.91 gewerbest_nien25_para_69

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 69

(aufgehoben)

1.92 gewerbest_nien25_para_70

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 70 Steuermeßzahlen bei Hausgewerbetreibenden und bei ihnen gleichgestellten Personen (§ 11 Abs. 3 Nr. 1 GewStG) ↔

(1) Die ermäßigte Steuermeßzahl von 2,5 v.H. gilt nach § 11 Abs. 3 Nr. 1 GewStG bei Hausgewerbetreibenden und ihnen nach § 1 Abs. 2 Buchstaben b bis d des Heimarbeitsgesetzes gleichgestellten Personen, bei den nach Buchstabe c gleichgestellten Personen aber nur unter der Voraussetzung, daß ihre Entgelte (§ 10 Abs. 1 UStG) aus der Tätigkeit unmittelbar für den

Absatzmarkt im Erhebungszeitraum 50.000 DM nicht übersteigen. Als Hausgewerbetreibende und ihnen gleichgestellte Personen sind auch Zusammenschlüsse dieser Personen zu behandeln. Vgl. die BFH-Urteile vom 8.3.1960 (BStBl III S. 160) und vom 8.7.1971 (BStBl 1972 II S. 385).

(2) Wegen des Begriffs des Hausgewerbetreibenden vgl. Abschnitt 134 Abs. 4 EStR. Den Hausgewerbetreibenden gleichgestellte Personen sind nach § 1 Abs. 2 Buchstaben b bis d des Heimarbeitsgesetzes:

b) Hausgewerbetreibende, die mit mehr als 2 fremden Hilfskräften (§ 2 Abs. 6) oder Heimarbeitern (§ 2 Abs. 1) arbeiten;

c) andere im Lohnauftrag arbeitende Gewerbetreibende, die infolge ihrer wirtschaftlichen Abhängigkeit eine ähnliche Stellung wie Hausgewerbetreibende einnehmen;

d) Zwischenmeister (§ 2 Abs. 3)"; Zwischenmeister ist nach § 2 Abs. 3 des Heimarbeitsgesetzes "wer, ohne Arbeitnehmer zu sein, die ihm von Gewerbetreibenden übertragene Arbeit an Heimarbeiter oder Hausgewerbetreibende weitergibt".

Wegen der Gleichstellung nach § 1 Abs. 2 Buchstaben b bis d des Heimarbeitsgesetzes vgl. die BFH-Urteile vom 4.10.1962 (BStBl 1963 III S. 66) und vom 4.12.1962 (BStBl 1963 III S. 144). Sind Personen in einer Doppelfunktion tätig, so können sie nach § 1 Abs. 2 Buchstaben b und d gleichgestellt sein. Ein Gewerbetreibender, der nur Teilarbeiten in Heimarbeit verrichten läßt, ist kein Zwischenmeister. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.7.1971 (BStBl 1972 II S. 385). Ein Gewerbetreibender ist nicht Hausgewerbetreibender, wenn er fortgesetzt mit mehr als zwei fremden Hilfskräften oder Heimarbeitern arbeitet; dies gilt auch, wenn die zeitliche Arbeitsleistung dieser Personen insgesamt möglicherweise nicht über die zeitliche Arbeitsleistung zweier vollzeitbeschäftigter Arbeitnehmer hinausgeht. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.6.1987 (BStBl II S. 719). Ein Hausgewerbetreibender verliert diese Eigenschaft nicht, wenn er gelegentlich aus besonderem Anlaß mehr als zwei fremde Hilfskräfte beschäftigt, auf Dauer aber das Gewerbe mit nur zwei fremden Hilfskräften betrieben werden kann. Vgl. das BFH-Urteil vom 8.3.1984 (BStBl II S. 534).

(3) Personen, die auf Grund des § 1 Abs. 2 Buchstaben b bis d des Heimarbeitsgesetzes wegen ihrer Schutzbedürftigkeit den Hausgewerbetreibenden gleichgestellt sind, sind die für Hausgewerbetreibende vorgesehenen gewerbesteuerrechtlichen Vergünstigungen ohne weitere Prüfung zu gewähren. Die Finanzämter sind daher nicht befugt, im Einzelfall die Schutzbedürftigkeit noch besonders nachzuprüfen.

(4) Nach § 2 Abs. 2 des Heimarbeitsgesetzes wird die Eigenschaft als Hausgewerbetreibender nicht dadurch beeinträchtigt, daß der Hausgewerbetreibende vorübergehend unmittelbar für den Absatzmarkt arbeitet. Vorübergehend in diesem Sinne ist eine Tätigkeit, die nur gelegentlich oder – wenn auch ständig – nebenbei ausgeübt wird und deshalb für die Gesamtleistung unwesentlich ist. Einen Anhalt für die Feststellung einer vorübergehenden Tätigkeit bilden die Stückzahlen der hergestellten Erzeugnisse. Die unmittelbare Arbeit für den Absatzmarkt darf in der Regel 10 v.H. nicht wesentlich übersteigen. Vgl. das BFH-Urteil vom 4.10.1962 (BStBl 1963 III S. 66).

(5) Betreibt ein Hausgewerbetreibender oder eine ihm gleichgestellte

Person noch eine andere gewerbliche Tätigkeit, z.B. als selbständiger Schneidermeister, und sind beide Tätigkeiten als Einheit zu behandeln (vgl. Abschnitt 19), so ist die Vergünstigung des § 11 Abs. 3 Nr. 1 GewStG für den Gesamtertrag zu gewähren, wenn die andere Tätigkeit nicht überwiegt (§ 22 GewStDV). Das gleiche gilt, wenn die bezeichneten Personen die Voraussetzungen des Heimarbeitsgesetzes im Erhebungszeitraum vorübergehend nicht erfüllen, z.B. bei gelegentlicher Überschreitung der zugelassenen Höchstzahl fremder Arbeitskräfte, die begünstigte Tätigkeit im Erhebungszeitraum insgesamt aber überwiegt.

1.93 gewerbest_nien25_para_71

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 71 Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 11 Abs. 3 Nr. 2 GewStG)

(1) Bei den in § 34c Abs. 4 EStG genannten Schiffen, bei deren Betrieb dem Unternehmen insoweit die ermäßigte Steuermeßzahl von 2,5 v.H. zusteht (§ 11 Abs. 3 Nr. 2 GewStG), handelt es sich um Handelsschiffe, die im internationalen Verkehr betrieben werden, und um Schiffe, die außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer zur Aufsuchung von Bodenschätzen oder zur Vermessung von Energielagerstätten unter dem Meeresboden eingesetzt werden. Befaßt sich ein Unternehmen ausschließlich mit dem Betrieb von begünstigten Schiffen, so ist der gesamte Gewerbeertrag begünstigt.

(2) Ist Gegenstand eines Gewerbebetriebs nicht ausschließlich der Betrieb von begünstigten Schiffen (gemischter Betrieb), so muß der begünstigte Gewerbeertrag für die Anwendung der ermäßigten Steuermeßzahl in einer Nebenrechnung gesondert ermittelt werden. Ausgangspunkt für die Ermittlung des begünstigten Gewerbeertrags ist der Teil des Gewinns, der auf den Betrieb von Schiffen der in § 34c Abs. 4 EStG bezeichneten Art entfällt. Diesem Gewinn sind die in § 8 Nr. 1 bis 4 und 7 bis 8 GewStG genannten Beträge wieder hinzuzurechnen, soweit sie bei der Ermittlung des begünstigten Schifffahrtsgewinns abgesetzt worden sind. Das gleiche gilt für Verluste, die auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfallen. Die Summe des begünstigten Gewinns und der Hinzurechnungen ist um die in § 9 Nr. 2, 3 und 4 GewStG genannten Beträge zu kürzen, soweit sie im begünstigten Schifffahrtsgewinn enthalten sind. Ein Vorjahresfehlbetrag aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr muß nicht vorrangig mit in den Folgejahren erzielten gleichartigen positiven Gewerbeerträgen verrechnet werden. Er steht vielmehr ohne Einschränkung auch zur Kürzung der in den Folgejahren erzielten Gewerbeerträge aus anderen Tätigkeitsbereichen des Unternehmens zur Verfügung. Vgl. das BFH-Urteil vom 15.7.1986 (BStBl II S. 860).

(3) Die ermäßigte Steuermeßzahl von 2,5 v.H. ist auch auf den Gewerbeertrag anzuwenden, der auf ein im Bau befindliches Handelsschiff entfällt, wenn das Schiff im Jahr seiner Indienststellung die Begünstigungsvoraussetzungen des § 34c Abs. 4 EStG erfüllt. Vgl. das BFH-Urteil vom 24.11.1983 (BStBl 1984 II S. 155).

1.94 gewerbest_nien25_para_72

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 72

(aufgehoben)

1.95 gewerbest_nien25_para_73

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 73 Begriff des Gewerbekapitals (§ 12 Abs. 1 GewStG)

(1) Als Gewerbekapital gilt der Einheitswert des gewerblichen Betriebs im Sinne des Bewertungsgesetzes, vermehrt um die Hinzurechnungen nach § 12 Abs. 2 GewStG und vermindert um die Kürzungen nach § 12 Abs. 3 GewStG. Der Steuermeßbetrag beruht hinsichtlich des Gewerbekapitals auf dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs. Beim Gewerbekapital liegt eine unmittelbare Bindung an den Einheitswert des gewerblichen Betriebs vor. Vgl. § 182 AO. Danach muß der Steuermeßbescheid von Amts wegen durch einen neuen Bescheid ersetzt werden, wenn die im Einheitswertbescheid enthaltene Feststellung des maßgebenden Einheitswerts durch Rechtsbehelfsentscheidung, Berichtigungsfeststellung oder Fortschreibung geändert ist. Der Gewerbesteuermeßbescheid kann nicht mit der Begründung angefochten werden, daß der Einheitswert des gewerblichen Betriebs unzutreffend festgestellt worden sei. Dieser Einwand kann nur gegen den Einheitswertbescheid erhoben werden. Beim Gewerbeertrag dagegen ist die einkommensteuerliche (körperschaftsteuerliche) Gewinnermittlung nicht bindend, wenn auch eine Änderung des Einkommensteuerbescheids, des Körperschaftsteuerbescheids oder des Gewinnfeststellungsbescheids zu einer entsprechenden Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids von Amts wegen führt (vgl. Abschnitt 118).

(2) Die unmittelbare Bindung an den Einheitswert des gewerblichen Betriebs umfaßt auch die dem Einheitswert des Betriebsvermögens zugrunde liegenden Feststellungen. Sie erstreckt sich also auch auf die Frage, ob im Feststellungszeitpunkt eine bestimmte Verbindlichkeit des gewerblichen Betriebs eine betriebliche war. Ist z.B. bei der Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs eine Schuld – und sei es auch zu Unrecht – als Betriebsschuld abgezogen worden, so muß diese Entscheidung im Gewerbesteuermeßbetragsverfahren auch der Beurteilung dieser Verbindlichkeit als Dauerschuld zugrunde gelegt werden. Vgl. die BFH-Urteile vom 13.3.1964 (BStBl III S. 344) und vom 5.11.1964 (BStBl 1965 III S. 97).

(3) Maßgebend ist nach § 12 Abs. 1 Satz 2 GewStG der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt (Hauptfeststellungs-, Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt) vor dem Ende des Erhebungszeitraums lautet.

1.96 gewerbest_nien25_para_74

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 74 Maßgebendes Gewerbekapital (§ 12 Abs. 5 GewStG)

Maßgebend ist nach § 12 Abs. 5 GewStG das Gewerbekapital nach dem Stand zu Beginn des Erhebungszeitraums, für den der einheitliche Steuermeßbetrag (§ 14 GewStG) festgesetzt wird. Hat die Gewerbesteuerpflicht zu Beginn des Kalenderjahrs noch nicht bestanden, kann für dieses Kalenderjahr kein Gewerbekapital ermittelt werden.

1.97 gewerbest_nien25_para_75

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 75 Hinzurechnungen und Kürzungen (§ 12 Abs. 2 und 3 GewStG)

(1) Ebenso wie bei der Ermittlung des Gewerbeertrags sind auch bei der Feststellung des Gewerbekapitals bestimmte Hinzurechnungen und Kürzungen vorzunehmen. Es ist deshalb möglich, daß ein mit einem Minusbetrag festgestellter Einheitswert ein positives Gewerbekapital ergibt. Die Hinzurechnungen und Kürzungen sind auf denselben Stichtag vorzunehmen, auf den der Einheitswert des gewerblichen Betriebs festgestellt worden ist. Maßgebend sind deshalb auch für die Hinzurechnungen und Kürzungen die Verhältnisse im letzten Feststellungszeitpunkt vor dem Ende des Erhebungszeitraums. Vgl. die BFH-Urteile vom 27.7.1961 (BStBl III S. 470) und vom 19.6.1962 (BStBl III S. 349). Das hat insbesondere für die Dauerschulden Bedeutung (vgl. Abschnitt 76). Liegt der maßgebenden Einheitsbewertung des Betriebsvermögens ein vom Feststellungszeitpunkt abweichender Abschlußzeitpunkt zugrunde (§ 106 Abs. 2 bis 4 BewG), so sind die Verhältnisse im Abschlußzeitpunkt auch für die Hinzurechnungen und Kürzungen entscheidend. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.11.1962 (BStBl 1963 III S. 69).

(2) Für Grundstücke, die sich im Zustand der Bebauung befinden, ist nach § 21 GewStDV die Summe des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs und der Hinzurechnungen nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 GewStG um den nach § 91 Abs. 1 BewG festgestellten Einheitswert zu kürzen. Dieser Einheitswert umfaßt nur den Wert des Grund und Bodens und den Wert etwaiger bezugsfertiger Gebäude. Vgl. auch das RFH-Urteil vom 4.5.1943 (RStBl S. 540). Wegen der Ermittlung des Gewerbeertrags in diesen Fällen vgl. Abschnitt 61 Abs. 5.

1.98 gewerbest_nien25_para_76

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 76 Dauerschulden (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG)

(1) Wegen des Begriffs der Dauerschulden vgl. Abschnitt 47.

(2) Änderungen in der Höhe der Dauerschulden, die seit der letzten Einheitswertfeststellung eingetreten sind, bleiben für die Ermittlung des

Gewerbekapitals so lange unberücksichtigt, bis ein neuer maßgebender Einheitswert des gewerblichen Betriebs festgestellt worden ist. Vgl. das RFH-Urteil vom 11.10.1938 (RStBl 1939 S. 89). Für die Höhe der Dauerschulden, die dem Einheitswert hinzuzurechnen sind, ist ihr Stand in dem Zeitpunkt maßgebend, auf den der Einheitswert festgestellt worden ist. Es besteht danach der folgende Unterschied zwischen der Behandlung der Entgelte für Dauerschulden und der Behandlung der Dauerschulden: Als Entgelte für Dauerschulden sind dem Gewinn aus Gewerbebetrieb diejenigen Beträge mit der Hälfte hinzuzurechnen, die im Bemessungszeitraum den Gewinn gemindert haben. Als Dauerschulden sind dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs diejenigen Schulden hinzuzurechnen, die den Einheitswert gemindert haben und am Tage der maßgeblichen Einheitsbewertung als Dauerschulden anzusehen waren; die Hinzurechnung erfolgt in Höhe der Hälfte des den Freibetrag von 50.000 DM übersteigenden Betrags.

B e i s p i e l e :

A. Ein Gewerbebetrieb hatte am 1.1.01 (Hauptfeststellungszeitpunkt) 60.000 DM Dauerschulden. Am 1.1.02 sind Dauerschulden nicht mehr vorhanden. Eine Fortschreibung des Einheitswerts findet nicht statt. Die Dauerschuld von 60.000 DM ist bei der Ermittlung des Gewerbekapitals für den Erhebungszeitraum 02 noch zu berücksichtigen. Die Hinzurechnung ist in Höhe von 5.000 DM vorzunehmen ($60.000 \text{ DM} - 50.000 \text{ DM} = 10.000 \text{ DM}$; davon 50 v.H.). Entgelte für Dauerschulden können bei der Ermittlung des Gewerbeertrags für diesen Erhebungszeitraum nicht hinzugerechnet werden.

B. Ein anderer Gewerbebetrieb (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr) hatte am 1.1.01 (Hauptfeststellungszeitpunkt) keine Dauerschulden. Auf den 1.1.02 findet eine Fortschreibung des Einheitswerts statt. An diesem Tag waren Dauerschulden in Höhe von 60.000 DM vorhanden. Im Laufe des Kalenderjahrs 02 hat sich die Dauerschuld infolge einer Betriebserweiterung von 60.000 DM auf 100.000 DM erhöht. Als Entgelte für Dauerschulden sind im Kalenderjahr 02 7.000 DM gezahlt worden. Für den Erhebungszeitraum 02 sind bei der Gewerbeertragsermittlung 3.500 DM (50 v.H. von 7.000 DM) und bei der Gewerbekapitalermittlung 5.000 DM (50 v.H. von 10.000 DM nach Berücksichtigung des Freibetrags von 50.000 DM) hinzuzurechnen.

(3) Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind auch solche Dauerschulden dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs hinzuzurechnen, die im Rahmen der nach § 107 Nr. 1 Buchstabe b Satz 2 BewG abzugsfähigen Aufwendungen auf Betriebsgrundstücke den Einheitswert gemindert haben. Vgl. BFH-Urteil vom 8.11.1960 (BStBl 1961 III S. 103).

(4) Bei laufenden Verbindlichkeiten mit wechselndem Bestand, die in Höhe des Mindestbestandes als Dauerschulden anzusehen sind, insbesondere bei Kontokorrentschulden, richtet sich die Höhe der Dauerschuld für die Ermittlung des Gewerbekapitals nach dem Mindestbetrag der Schuld in der Zeit von einem Jahr vor und einem Jahr nach dem Stichtag, der für die Feststellung des Einheitswerts maßgebend ist. Wegen der Ermittlung des Mindestbetrags der Schuld für das Jahr vor und das Jahr nach dem Stichtag gilt Abschnitt 47 Abs. 8. Hinzugerechnet wird der niedrigste Schuldenstand.

(5) Die Sonderregelung des § 19 GewStDV über die Dauerschulden bei Kreditinstituten (vgl. Abschnitt 50) gilt sowohl für die Ermittlung des Gewerbeertrags als auch für die Ermittlung des Gewerbekapitals. Ausgangspunkt für die Ermittlung des Gewerbeertrags ist der

einkommensteuerrechtliche oder körperschaftsteuerrechtliche Gewinn (§ 7 GewStG). Ausgangspunkt für die Ermittlung des Gewerbekapitals ist der Einheitswert des gewerblichen Betriebs (§ 12 Abs. 1 GewStG). Dementsprechend ist bei der Berechnung des Eigenkapitals im Sinne des § 19 GewStDV für die Ermittlung des Gewerbeertrags von der Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-) Bilanz, dagegen für die Ermittlung des Gewerbekapitals vom Einheitswert des gewerblichen Betriebs auszugehen. Die nach § 102 BewG außer Ansatz gebliebenen Schachtelbeteiligungen sind für die Berechnung des Eigenkapitals dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs zuzurechnen. Auch die nach § 104a BewG vom Rohvermögen abgezogenen Geschäftsguthaben der Genossen sind für die Ermittlung des Eigenkapitals dem Einheitswert hinzuzurechnen. Für die Ermittlung des Gewerbekapitals sind die der Berechnung der Dauerschulden zugrunde zu legenden Wirtschaftsgüter mit den Beträgen anzusetzen, die für den Einheitswert des gewerblichen Betriebs angesetzt sind.

(6) Wegen der Frage, inwieweit Spareinlagen bei Spar- und Darlehnskassen mit überwiegendem Warengeschäft als Dauerschulden zu behandeln sind, vgl. Abschnitt 51 Abs. 1 und 2. Bei der Ermittlung des Gewerbekapitals ist maßgebend der kleinste Bestand der bezeichneten Anlagewerte in der Zeit von etwa einem Jahr vor und einem Jahr nach dem Stichtag, der für die Feststellung des Einheitswerts maßgebend ist. Eine Korrektur des niedrigsten Bestands der Anlagewerte, wie sie nach Abschnitt 51 Abs. 3 Satz 2 für die Anwendung des § 8 Nr. 1 GewStG vorgesehen ist, kommt für die Anwendung des § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG nicht in Betracht. Spar- und Darlehnskassen sind nach den vorstehenden Anordnungen zu behandeln, wenn in dem Wirtschaftsjahr, das dem Feststellungszeitpunkt unmittelbar vorangegangen ist, das Warengeschäft das Kreditgeschäft überwogen hat.

(7) Geschäftsguthaben der Genossen sind bei der Ermittlung des Gewerbekapitals der Genossenschaft nicht als Dauerschulden zu behandeln.

(8) Wegen der Hinzurechnung von Steuerschulden als Dauerschulden bei der Ermittlung des Gewerbekapitals vgl. die BFH-Urteile vom 23.1.1962 (BStBl III S. 222), vom 13.12.1962 (BStBl 1963 III S. 405) und vom 19.12.1973 (BStBl 1974 II S. 387).

(9) Wegen der Behandlung von Rückstellungen vgl. Abschnitt 47 Abs. 15.

1.99 gewerbest_nien25_para_77

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 77 Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dienen, aber im Eigentum eines ←
Mitunternehmers oder eines Dritten stehen (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG)

(1) Für den Begriff der Wirtschaftsgüter im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG sind nur die Vorschriften des Bewertungsgesetzes maßgebend. Es kommt deshalb für den Ansatz eines Wirtschaftsguts des Betriebsvermögens nach § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG darauf an, daß das Wirtschaftsgut bewertungsfähig im Sinne des Bewertungsgesetzes ist. Wegen der abweichenden Regelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags vgl. Abschnitt 57 Abs. 4.

(2) Unter den Wirtschaftsgütern im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG sind

nur solche Werte zu verstehen, die der Eigentümer dem Betrieb überlassen hat und die auf Grund dieser Überlassung vom Betrieb in Gebrauch genommen sind. Diese Voraussetzung trifft z.B. bei einem Monopolrecht, das einem Betrieb von einer Stadtgemeinde zur Belieferung der Stadt mit elektrischem Strom eingeräumt worden ist, nicht zu. Vgl. das RFH-Urteil vom 9.2.1943 (RStBl S. 508). Nach § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG können nur die Werte (Teilwerte) solcher Wirtschaftsgüter bei der Ermittlung des Gewerbekapitals hinzugerechnet werden, die auf Grund eines Vertragsverhältnisses überlassen worden sind, das seinem wesentlichen Inhalt nach ein Miet- oder Pachtverhältnis im Sinne des bürgerlichen Rechts darstellt. Vgl. die BFH-Urteile vom 29.8.1973 (BStBl 1974 II S. 37) und vom 17.10.1979 (BStBl 1980 II S. 160). Dies bedeutet, daß die unentgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern, z.B. im Rahmen eines Leihverhältnisses, und die Überlassung von Lizenzrechten nicht zu einer Hinzurechnung führen. Bei der Verpachtung eines Gewerbebetriebs ist der Wert immaterieller Wirtschaftsgüter, z.B. Firmenwert, nur dann bei der Ermittlung des Gewerbekapitals beim Pächter hinzuzurechnen, wenn eine klare und eindeutige Aufteilung der Pachtzahlungen für die Überlassung der immateriellen Wirtschaftsgüter einerseits und der materiellen Wirtschaftsgüter andererseits möglich ist. Vgl. die BFH-Urteile vom 5.10.1971 (BStBl 1972 II S. 62), vom 22.3.1972 (BStBl II S. 632), vom 14.8.1974 (BStBl 1975 II S. 178) und vom 30.3.1976 (BStBl II S. 463).

(3) Die Deutsche Bundespost überläßt den Fernsprechteilnehmern posteigene Fernsprechanlagen. Der Wert der Fernsprechanlagen ist nicht nach § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs hinzuzurechnen. Wegen der Gebühren für solche Fernsprechanlagen vgl. Abschnitt 57 Abs. 6.

(4) Bei der Ermittlung des Gewerbekapitals sind die Teilwerte fremder Wirtschaftsgüter dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs des Mieters oder Pächters stets hinzuzurechnen, wenn diese Wirtschaftsgüter nicht zum Gewerbekapital des Vermieters oder Verpächters gehören. Gehören sie dagegen zum Gewerbekapital des Vermieters oder Verpächters, so sind sie beim Mieter oder Pächter nur dann hinzuzurechnen (und entsprechend bei der Ermittlung des Gewerbekapitals des Vermieters oder Verpächters zu kürzen, vgl. Abschnitt 78), wenn ein ganzer Betrieb oder Teilbetrieb Gegenstand des Miet- oder Pachtvertrags ist und die Teilwerte des überlassenen Betriebs (Teilbetriebs) 2,5 Millionen DM übersteigen. Wegen des Ansatzes der Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert oder einem anderen nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes maßgeblichen Wert vgl. das BFH-Urteil vom 8.9.1971 (BStBl 1972 II S. 22).

(5) Die Zugehörigkeit der Wirtschaftsgüter im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG zum Gewerbekapital des Überlassenden (vgl. Absatz 4) setzt voraus, daß dieser einen Gewerbebetrieb nach § 2 GewStG unterhält. Es genügt daher für die Anwendung des § 12 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 GewStG (Verzicht auf die Hinzurechnung beim Mieter oder Pächter) nicht, daß die überlassenen Wirtschaftsgüter, weil sie die wesentlichen Grundlagen eines Betriebs bilden, bei dem Überlassenden gewerbliches Betriebsvermögen im Sinne des § 95 Abs. 1 BewG sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.7.1961 (BStBl III S. 470).

(6) Wegen der Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags vgl. Abschnitt 57 Abs. 7 und 8.

1.100 gewerbest_nien25_para_77a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 77a Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 GewStG) ↔

Nach § 12 Abs. 3 Nr. 2 GewStG ist die Summe des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs und der Hinzurechnungen zu kürzen um den Wert (Teilwert) einer zum Gewerbekapital gehörenden Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind. Ist dieser Wert (Teilwert) negativ, so ist die Summe des Einheitswerts und der Hinzurechnungen um diesen Wert zu erhöhen. Vgl. das BFH-Urteil vom 19.1.1967 (BStBl III S. 260).

1.101 gewerbest_nien25_para_77b

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 77b Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an bestimmten Körperschaften (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG) ↔

(1) Die Kürzung nach § 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG kommt nur für die Beteiligungen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 GewStG, einer Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft oder einer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des § 3 Nr. 23 GewStG in Betracht. Voraussetzung ist, daß die Beteiligung mindestens ein Zehntel des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so tritt an seine Stelle das Vermögen, das bei der letzten Veranlagung der Kapitalgesellschaft zur Vermögensteuer festgestellt worden ist; bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben maßgebend. Sind die Gesellschafter einer Personengesellschaft an dem Grund- oder Stammkapital einer inländischen Kapitalgesellschaft beteiligt und gehören die Anteile zum notwendigen Betriebsvermögen der Personengesellschaft (vgl. BFH-Urteil vom 15.11.1967, BStBl 1968 II S. 152), so sind bei der Ermittlung der erforderlichen Beteiligungshöhe die Anteile der Gesellschafter zusammenzurechnen.

(2) Ist bei der Ermittlung des Gewerbekapitals die Summe des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs und der Hinzurechnungen um den Wert einer Schachtelbeteiligung an einer inländischen GmbH zu kürzen (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG), ist eine Verpflichtung zur Einzahlung der restlichen Stammeinlage durch Hinzurechnung zu berücksichtigen, sofern der GmbH-Anteil im Einheitswert des gewerblichen Betriebs "brutto", d.h. mit dem auf der Grundlage einer unterstellten Volleinzahlung des Stammkapitals ermittelten gemeinen Wert abzüglich der restlichen Einzahlungsverpflichtung enthalten ist. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.5.1985 (BStBl II S. 678).

(3) Für die Frage, ob die Kürzung vorzunehmen ist, sind die Verhältnisse

im Feststellungszeitpunkt des Einheitswerts maßgebend, der der Ermittlung des Gewerbekapitals zugrunde liegt. Vgl. Abschnitte 73 und 75 Abs. 1.

1.102 gewerbest_nien25_para_78

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 78 Kürzung um die Teilwerte von Wirtschaftsgütern, die bei Ermittlung des Gewerbekapitals eines anderen hinzugerechnet sind (§ 12 Abs. 3 Nr. 3 GewStG) ↔

(1) § 12 Abs. 3 Nr. 3 GewStG ist eine Gegenvorschrift zu § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG. Nach § 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG sind die Teilwerte fremder Wirtschaftsgüter bei der Ermittlung des Gewerbekapitals des Mieters oder Pächters unter bestimmten Voraussetzungen auch dann hinzuzurechnen, wenn sie zum Gewerbekapital des Überlassenden gehören (vgl. Abschnitt 77 Abs. 4). Die so dem Gewerbekapital des Mieters oder Pächters hinzugerechneten Beträge sind zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung bei der Ermittlung des Gewerbekapitals des Überlassenden zu kürzen.

(2) Wegen der bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Überlassenden vorzunehmenden Kürzung um die Miet- oder Pachtzinsen für die überlassenen Wirtschaftsgüter vgl. Abschnitt 63.

1.103 gewerbest_nien25_para_79

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 79 Kürzung um den Wert (Teilwert) einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 12 Abs. 3 Nr. 4 und 5 GewStG) ↔

(1) Nach § 12 Abs. 3 Nr. 4 GewStG wird die Summe des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs und der Hinzurechnungen um den Wert (Teilwert) einer mindestens ein Zehntel des Nennkapitals betragenden Beteiligung an einer aktiv tätigen ausländischen Kapitalgesellschaft gekürzt, wenn diese Kürzung nicht bereits bei Feststellung des maßgebenden Einheitswerts des Betriebsvermögens erfolgt ist (vgl. § 102 Abs. 2 BewG). Dies entspricht hinsichtlich der Beteiligungsgrenze der Regelung bei innerstaatlichen Beteiligungen (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG).

(2) Die Vorschrift des § 12 Abs. 3 Nr. 4 GewStG ist auch anzuwenden, wenn die Tochtergesellschaft in einem Staat ansässig ist, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht. Die gewerbesteuerrechtliche Schachtelvergünstigung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen kann jedoch weitere oder engere Voraussetzungen als § 12 Abs. 3 Nr. 4 GewStG haben. Anzuwenden ist jeweils die für den Steuerpflichtigen günstigere Regelung. Zu beachten ist, daß die nach den Doppelbesteuerungsabkommen eingeräumten Schachtelvergünstigungen ab dem Erhebungszeitraum 1984 nach § 12 Abs. 3 Nr. 5 GewStG bereits ab einer Beteiligungsgrenze von einem Zehntel gewährt werden. Die in den Doppelbesteuerungsabkommen festgelegten weiteren sachlichen und persönlichen Voraussetzungen bleiben hiervon unberührt.

(3) Die Schachtelvergünstigung steht jedem gewerblichen Unternehmen, also auch Einzelunternehmen und Personengesellschaften, zu. Dies gilt auch, wenn die Schachtelvergünstigung wegen mittelbarer Beteiligung an einer aktiv tätigen Enkelgesellschaft zu gewähren ist. Vgl. Absatz 5.

(4) Die Gewährung der Schachtelvergünstigung bei unmittelbarer Beteiligung (Tochtergesellschaft) setzt keinen Antrag des Steuerpflichtigen voraus. Das Unternehmen muß zu mindestens einem Zehntel am Nennkapital der ausländischen Kapitalgesellschaft unmittelbar beteiligt sein. Die ausländische Kapitalgesellschaft muß in dem Wirtschaftsjahr, das dem maßgebenden Feststellungszeitpunkt vorangeht oder mit ihm endet, ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG fallenden aktiven Tätigkeiten und/oder aus unter § 8 Abs. 2 AStG fallenden Beteiligungen (vgl. Abschnitt 76 Abs. 7 bis 9 KStR) bezogen haben.

(5) Auf Antrag wird eine Schachtelvergünstigung nach § 12 Abs. 3 Nr. 4 Satz 2 GewStG gewährt, wenn das Unternehmen über eine ausländische Tochtergesellschaft mindestens zu einem Zehntel an einer aktiv tätigen ausländischen Enkelgesellschaft mittelbar beteiligt ist. Begünstigt ist der Teil des Werts der Beteiligung des Unternehmens an der Tochtergesellschaft, der dem Verhältnis des Werts der Beteiligung der Tochtergesellschaft an der Enkelgesellschaft zum gesamten Wert des Betriebsvermögens der Tochtergesellschaft entspricht (partielle Schachtelvergünstigung). Der Wert der Beteiligung der Tochtergesellschaft an der Enkelgesellschaft, abzüglich der damit in Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten, wird dem Gesamtwert des Betriebsvermögens der Tochtergesellschaft gegenübergestellt. Entsprechend dem Verhältnis, das sich dabei ergibt, bleibt ein Teil des Werts der Anteile des Unternehmens an der Tochtergesellschaft außer Ansatz, wenn dieser Abzug nicht bereits bei Feststellung des maßgebenden Einheitswerts des Betriebsvermögens erfolgt ist (vgl. § 102 Abs. 2 BewG). Für die Bewertung der Wirtschaftsgüter der Tochtergesellschaft sind die Vorschriften des Bewertungsgesetzes entsprechend anzuwenden. Unerheblich ist ab dem Erhebungszeitraum 1984, ob bei Gewinnausschüttungen der Enkelgesellschaft diese Ausschüttungen über die Tochtergesellschaft an das Unternehmen weiter ausgeschüttet werden.

(6) Die Anwendung des § 12 Abs. 3 Nr. 4 GewStG setzt voraus, daß das Unternehmen alle Nachweise erbringt.

1.104 gewerbest_nien25_para_80

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 80 Inländisches Gewerbekapital (§ 12 Abs. 4 GewStG)

(1) Das Gewerbekapital, das auf ausländische Betriebsstätten entfällt, bleibt nach § 12 Abs. 4 Nr. 1 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbekapitals außer Ansatz. Enthält der Einheitswert des gewerblichen Betriebs den Wert der ausländischen Betriebsstätten, so ist dieser Teil auszugliedern. Die Anteile, die von den gesamten Hinzurechnungen und Kürzungen auf die ausländischen Betriebsstätten entfallen, sind nach dem Verhältnis zu berechnen, in dem der Anteil am Einheitswert, der sich für die ausländischen Betriebsstätten ergibt, zu dem gesamten Einheitswert

steht. Stehen aber einzelne Beträge, die für die Hinzurechnung oder Kürzung in Betracht kommen, ausschließlich mit dem inländischen oder ausschließlich mit dem ausländischen Betriebsvermögensteil in wirtschaftlichem Zusammenhang, so sind sie nur bei dem Betriebsvermögensteil zu berücksichtigen, mit dem der wirtschaftliche Zusammenhang besteht.

(2) Der Grundsatz der Inlandsbesteuerung ist durch § 2 Abs. 6 GewStG eingeschränkt. Betriebsstätten in der Deutschen Demokratischen Republik und in Berlin (Ost) unterliegen danach nicht der Besteuerung (vgl. Abschnitt 23). Demgemäß bleibt auch das Gewerbekapital außer Ansatz, das auf diese Betriebsstätten entfällt (§ 12 Abs. 4 Nr. 2 GewStG).

1.105 gewerbest_nien25_para_81

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 81

(aufgehoben)

1.106 gewerbest_nien25_para_82

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 82 Ermittlung des Gewerbekapitals beim Unternehmerwechsel

(1) Ein Gewerbebetrieb, der im ganzen auf einen anderen Unternehmer übergeht, gilt stets als durch den bisherigen Unternehmer eingestellt (§ 2 Abs. 5 Satz 1 GewStG).

B e i s p i e l :

A veräußert seinen Gewerbebetrieb am 30. September 01. Die Steuerpflicht ist am 30. September 01 erloschen. Maßgebendes Gewerbekapital für 01 ist das auf den 1. Januar 01 festgestellte Gewerbekapital.

(2) Beim neuen Unternehmer ist zu unterscheiden, ob der übernommene Betrieb mit einem bereits bestehenden Gewerbebetrieb vereinigt wird oder nicht. Wird er nicht mit einem bereits bestehenden Gewerbebetrieb vereinigt, so liegt bei dem neuen Unternehmer ein Neueintritt in die Steuerpflicht vor. Wird der übernommene Betrieb mit einem bereits bestehenden Betrieb vereinigt, so ist das Gewerbekapital, das gegenüber dem Übernehmer festgestellt worden ist, bei diesem so lange unverändert zugrunde zu legen, wie der Einheitswert nicht fortgeschrieben ist.

(3) Geht ein Teilbetrieb eines Unternehmens auf einen anderen Unternehmer über, so liegt beim Veräußerer die Einstellung eines Gewerbebetriebs nicht vor. Vgl. Abschnitt 22a Abs. 3. Das Gewerbekapital, das gegenüber dem Veräußerer zuletzt festgestellt worden ist, ist bei diesem so lange unverändert zugrunde zu legen, wie der Einheitswert nicht fortgeschrieben ist. Dasselbe gilt für das Gewerbekapital des übernehmenden Betriebs.

1.107 gewerbest_nien25_para_83

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 83 Ermittlung des Gewerbekapitals bei Organschaft

(1) Beim Vorliegen eines Organschaftsverhältnisses (vgl. Abschnitt 17) sind die Gewerbekapitalien des Organträgers und der Organgesellschaften getrennt zu ermitteln. Die so ermittelten Gewerbekapitalien werden zusammengerechnet. Auf die auf volle 1.000 DM nach unten abgerundete und um den Freibetrag nach § 13 Abs. 1 Satz 3 GewStG gekürzte Summe ist die Steuermeßzahl anzuwenden. Es ist nicht erforderlich, daß bei der Ermittlung der einzelnen Gewerbekapitalien jeweils der Einheitswert auf denselben Stichtag zugrunde gelegt wird. Fortschreibungen des Einheitswerts der Organgesellschaften sind auch dann zu berücksichtigen, wenn der Einheitswert des gewerblichen Betriebs des Organträgers nicht fortgeschrieben worden ist.

(2) Bei der Ermittlung der zusammenzurechnenden Gewerbekapitalien sind Hinzurechnungen nach § 12 Abs. 2 GewStG insoweit nicht vorzunehmen, als die in Betracht kommenden Beträge bereits zu einem der zusammenzurechnenden Gewerbekapitalien gehören. Bei einer Hinzurechnung ist § 12 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 GewStG sowohl beim Organträger als auch bei der Organgesellschaft zu beachten.

B e i s p i e l :

Eine Organgesellschaft hat einen langfristigen Bankkredit und von ihrem Organträger einen Dauerkredit von jeweils 100.000 DM in Anspruch genommen. Der vom Organträger gewährte Kredit gehört als Forderung an die Organgesellschaft zum Gewerbekapital des Organträgers. Er ist deshalb dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs der Organgesellschaft nicht mehr hinzuzurechnen. Die verbleibenden Dauerschulden von jeweils 100.000 DM sind in beiden Fällen nur in Höhe von 25.000 DM (50 v.H. des 50.000 DM übersteigenden Betrags) hinzuzurechnen.

(3) Beginnt oder endet das Organschaftsverhältnis im Laufe des Erhebungszeitraums, so ist im Falle des Beginns das Gewerbekapital der Organgesellschaft in dem Erhebungszeitraum nur bei ihr selbst zu erfassen, im Falle der Beendigung dem Organträger zuzurechnen, es sei denn, die Voraussetzungen für die Organschaft sind rückwirkend weggefallen. Wird eine Gesellschaft mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr durch die Begründung eines Organschaftsverhältnisses zur Organgesellschaft, so treten die steuerlichen Wirkungen des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG im Laufe des Erhebungszeitraums ein. Das Gewerbekapital ist noch bei der Meßbetragsfestsetzung für die bisher selbständige Gesellschaft zu erfassen. Wird das Organschaftsverhältnis zu einer Organgesellschaft mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr beendet, fallen die steuerlichen Wirkungen des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG im Laufe des Erhebungszeitraums fort. Das Gewerbekapital der Organgesellschaft ist für diesen Erhebungszeitraum noch voll beim Organträger zu erfassen.

(4) Stehen bei einer Organschaft zu einer Personengesellschaft die Anteile an der Organ-Kapitalgesellschaft nicht im Gesamthandseigentum der Gesellschafter der Personengesellschaft, sondern im zivilrechtlichen

Eigentum der einzelnen Gesellschafter, sind die Anteile an der Organ-Kapitalgesellschaft in deren Einheitswert des gewerblichen Betriebs zu erfassen, soweit nicht das Schachtelprivileg im Sinne des § 102 BewG anzuwenden ist. Für die danach noch im Einheitswert des gewerblichen Betriebs erfaßten Anteile ist bei der Ermittlung des Gewerbekapitals die Kürzung nach § 12 Abs. 3 Nr. 2 a GewStG nur vorzunehmen, wenn die Beteiligung mindestens ein Zehntel des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Daraus folgt, daß Beteiligungen an der Organ- Kapitalgesellschaft von weniger als 10 v.H. im Gewerbekapital der Gesellschafter der Personengesellschaft erfaßt werden.

1.108 gewerbest_nien25_para_84

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 84 Ermittlung des Gewerbekapitals bei Genossenschaften

Wegen der Behandlung der Geschäftsguthaben der Genossen bei der Ermittlung des Betriebsvermögens von Genossenschaften vgl. § 104a BewG.

1.109 gewerbest_nien25_para_84a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 84a Steuermeßzahlen bei den Seeschiffahrtsunternehmen (§ 13 Abs. 3 GewStG)

(1) Bei den in § 34c Abs. 4 EStG genannten Schiffen, bei deren Betrieb dem Unternehmen insoweit die ermäßigte Steuermeßzahl von 1 v.T. zusteht (§ 13 Abs. 3 GewStG), handelt es sich um Handelsschiffe, die im internationalen Verkehr betrieben werden, und um Schiffe, die außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer zur Aufsuchung von Bodenschätzen oder zur Vermessung von Energielagerstätten unter dem Meeresboden eingesetzt werden.

(2) Voraussetzung für die Anwendung der ermäßigten Steuermeßzahl für das Gewerbekapital ist, daß das bei der Ermittlung des Gewerbekapitals berücksichtigte Schiff im Erhebungszeitraum als Handelsschiff im internationalen Verkehr betrieben wird. Das ist der Fall, wenn das Schiff die Voraussetzungen des § 34c Abs. 4 Satz 2 EStG in dem Wirtschaftsjahr erfüllt, das im Erhebungszeitraum endet. Vgl. das BFH-Urteil vom 28.9.1987 (BStBl 1989 II S. 50).

1.110 gewerbest_nien25_para_85

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 85

(aufgehoben)

1.111 gewerbest_nien25_para_86

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 86 Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags

(1) Erhebungszeitraum ist das Kalenderjahr oder die Dauer der Steuerpflicht im Kalenderjahr, wenn die Steuerpflicht nicht während des ganzen Kalenderjahrs besteht. Der einheitliche Steuermeßbetrag wird jeweils für den Erhebungszeitraum nach dessen Ablauf festgesetzt.

(2) Der einheitliche Steuermeßbetrag ist erforderlichenfalls auf volle Deutsche Mark nach unten abzurunden.

(3) Fällt die Steuerpflicht im Laufe des Kalenderjahrs weg, so braucht mit der Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags nicht bis zum Ablauf des Kalenderjahrs gewartet zu werden. In diesem Fall kann der einheitliche Steuermeßbetrag sofort nach Wegfall der Steuerpflicht festgesetzt werden.

(4) Sind im Einkommensteuerbescheid Einkünfte des Steuerpflichtigen nicht als solche aus Gewerbebetrieb, sondern aus anderen Einkunftsarten, z.B. aus selbständiger Arbeit, behandelt, so ist in dem Einkommensteuerbescheid hinsichtlich der Gewerbesteuer weder ein Freistellungsbescheid noch eine rechtsverbindliche Zusage der Gewerbesteuerfreiheit zu erblicken. Die nachträgliche Heranziehung des Steuerpflichtigen zur Gewerbesteuer ist daher ohne die Einschränkung des § 173 AO zulässig. Es ist darin auch grundsätzlich kein Verstoß gegen Treu und Glauben zu erblicken. Vgl. das BFH-Urteil vom 27.4.1961 (BStBl III S. 281). Wegen der Verwirkung des Anspruchs auf Erlass eines Gewerbesteuerbescheids vgl. das BFH-Urteil vom 5.3.1970 (BStBl II S. 793).

1.112 gewerbest_nien25_para_87

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 87 Pauschfestsetzung

Die Festsetzung der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) in einem Pauschbetrag kommt in Betracht

1. nach § 34c Abs. 5 EStG bei unbeschränkt Steuerpflichtigen mit ausländischen Einkünften,

2. nach § 50 Abs. 7 EStG bei beschränkt Steuerpflichtigen,

3. nach der Verordnung zur Vereinfachung des Verfahrens bei Steuernachforderungen vom 28. Juli 1941 (RGBl. I S. 489), soweit diese Verordnung nicht durch Landesrecht aufgehoben worden ist.

Wird die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) in einem Pauschbetrag festgesetzt, so kann im Einvernehmen mit der dafür nach § 15 GewStG zuständigen Behörde auch der einheitliche Steuermeßbetrag in einem Pauschbetrag festgesetzt werden. Ist Gewerbesteuer für mehrere Jahre nachzuholen, müssen für die einzelnen Jahre getrennte

Gewerbesteuermeßbeträge (Pauschbeträge) festgesetzt werden.

1.113 gewerbest_nien25_para_88

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 88

(aufgehoben)

1.114 gewerbest_nien25_para_89

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 89 Maßgebender Hebesatz

Für die Steuerfestsetzung ist der Hebesatz maßgebend, der von der heheberechtigten Gemeinde für den jeweiligen Erhebungszeitraum (Kalenderjahr) festgesetzt ist. Eine Änderung des Hebesatzes im Laufe eines Kalenderjahrs, die nur bis zum 30. Juni möglich ist, wirkt auf den Beginn dieses Kalenderjahrs zurück.

1.115 gewerbest_nien25_para_90

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 90 Hebesatz für Reisegewerbebetriebe

Der Hebesatz der Gewerbesteuer muß für alle in der Gemeinde vorhandenen Unternehmen der gleiche sein. Da nach § 35a GewStG die Reisegewerbebetriebe der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und nach dem Gewerbekapital unterliegen, gilt der Hebesatz ohne weiteres nicht nur für die stehenden Gewerbebetriebe, sondern auch für die Reisegewerbebetriebe.

1.116 gewerbest_nien25_para_91

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 91

(aufgehoben)

1.117 gewerbest_nien25_para_92

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 92

(aufgehoben)

1.118 gewerbest_nien25_para_93

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 93

(aufgehoben)

1.119 gewerbest_nien25_para_94

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 94

(aufgehoben)

1.120 gewerbest_nien25_para_95

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 95

(aufgehoben)

1.121 gewerbest_nien25_para_96

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 96

(aufgehoben)

1.122 gewerbest_nien25_para_97

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 97 Vorauszahlungssystem (§ 19 Abs. 1 und 2 GewStG)

(1) Die Bemessung der Vorauszahlungen entspricht dem Vorauszahlungssystem bei der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer. Wie bei der Körperschaftsteuer sind bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr die Gewerbesteuer-Vorauszahlungen bereits während des Wirtschaftsjahrs zu entrichten, das im Erhebungszeitraum endet. Durch die Entrichtung der Vorauszahlungen bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr in dem jeweiligen Wirtschaftsjahr wird vermieden, daß bei Neugründungen mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr eine Steuerpause eintritt. Auf die Jahressteuerschuld für den Erhebungszeitraum sind die im abweichenden Wirtschaftsjahr, das im maßgebenden Erhebungszeitraum endet, festgesetzten und entrichteten Vorauszahlungen anzurechnen.

B e i s p i e l :

Die voraussichtliche Gewerbesteuer im Erhebungszeitraum 02, in dem das Wirtschaftsjahr 1.7.01 bis 30.6.02 endet, beträgt 120.000 DM.

Die Vorauszahlungen sind zu entrichten am 15.8.01, 15.11.01, 15.2.02 und 15.5.02. Die mit je 30.000 DM im abweichenden Wirtschaftsjahr 1.7.01 bis 30.6.02 geleisteten Vorauszahlungen sind auf die endgültige Steuerschuld des Erhebungszeitraums 02 anzurechnen.

(2) § 19 Abs. 1 Satz 2 GewStG gilt nicht für Gewerbebetriebe, die bereits vor dem 1. Januar 1986 ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr hatten, es sei denn, sie sind nach dem 31. Dezember 1985 infolge Wegfalls eines Befreiungsgrunds in die Steuerpflicht eingetreten oder sie haben nach diesem Zeitpunkt das Wirtschaftsjahr auf einen anderen vom 31. Dezember abweichenden Abschlußzeitpunkt umgestellt. Wegen der zeitlichen Anwendung vgl. § 36 Abs. 7 GewStG.

(3) Jede Vorauszahlung beträgt grundsätzlich ein Viertel der Steuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat (§ 19 Abs. 2 GewStG). Vgl. dazu auch das BVerwG-Urteil vom 22.5.1987 (BStBl II S. 698). Sie ist auf den nächsten vollen Betrag in DM nach unten abzurunden und wird nur festgesetzt, wenn sie mindestens 100 DM beträgt (§ 19 Abs. 5 GewStG). Letzte Veranlagung ist von allen bisher durchgeführten Veranlagungen diejenige, die sich auf den Erhebungszeitraum bezieht, der dem Vorauszahlungsjahr zeitlich am nächsten liegt.

1.123 gewerbest_nien25_para_98

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 98 Anpassung und erstmalige Festsetzung der Vorauszahlungen (§ 19 Abs. 3 und 4 GewStG, § 29 GewStDV) ←

(1) Die Vorauszahlungen können der Steuer angepaßt werden, die sich für den laufenden oder vorausgegangenen Erhebungszeitraum voraussichtlich ergeben wird. Die Anpassung obliegt der Gemeinde, wenn ihr die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer übertragen ist (vgl. Abschnitt 3). § 19 Abs. 3 GewStG stellt die Entscheidung der Frage, ob bei der Anpassung festgesetzter Gewerbesteuer-Vorauszahlungen die im Zeitpunkt der Anpassung bereits fällig gewesen und entrichteten Vorauszahlungen auf jeweils ein Viertel der voraussichtlichen Jahressteuer herabgesetzt werden, in das

Ermessen der Gemeinde. Vgl. das BVerwG-Urteil vom 22.5.1987 (BStBl II S. 698). Aber auch das Finanzamt kann bei Kenntnis veränderter Verhältnisse hinsichtlich des Gewerbeertrags oder des Gewerbekapitals für den laufenden oder vorangegangenen Erhebungszeitraum die Anpassung der Vorauszahlungen veranlassen. Das gilt insbesondere für die Fälle, in denen das Finanzamt Einkommensteuer- und Körperschaftsteuer- Vorauszahlungen anpaßt. Es setzt in diesem Fall für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen den voraussichtlichen einheitlichen Steuermeßbetrag fest, an den die Gemeinden bei der Anpassung der Vorauszahlungen gebunden sind (§ 19 Abs. 3 GewStG). Dieser Festsetzung bedarf es nur, wenn sich danach der einheitliche Steuermeßbetrag entweder um mehr als ein Fünftel, mindestens aber um 20 DM, oder um mehr als 1.000 DM ändert. Werden nach Ablauf des letzten Vorauszahlungszeitpunkts für den Erhebungszeitraum die Gewerbesteuer-Vorauszahlungen angepaßt, so ist bei einer Erhöhung der Vorauszahlungen der nachgeforderte Betrag innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Vorauszahlungsbescheids zu entrichten.

(2) In Anpassungsfällen findet eine Zerlegung nur dann statt, wenn an den Vorauszahlungen nicht dieselben Gemeinden beteiligt sind, die nach dem unmittelbar vorangegangenen Zerlegungsbescheid beteiligt waren (§ 29 Abs. 2 GewStDV). In den anderen Anpassungsfällen teilt das Finanzamt den beteiligten Gemeinden nur den Hundertsatz mit, um den sich der einheitliche Steuermeßbetrag gegenüber dem in der Bekanntgabe der Zerlegung (§ 188 Abs. 1 AO) angegebenen einheitlichen Steuermeßbetrag erhöht oder ermäßigt, und den Erhebungszeitraum, für den die Änderung erstmals gilt (§ 29 Abs. 1 GewStDV). Als Hundertsatz können durch 5 teilbare Beträge verwendet werden, sofern dies eine Vereinfachung darstellt. Anstelle des Hundertsatzes kann auch der Zerlegungsanteil mitgeteilt werden, sofern dies ohne besonderen Arbeitsaufwand, z.B. im maschinellen Verfahren, möglich ist.

(3) Das Finanzamt kann einen einheitlichen Steuermeßbetrag für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen auch dann festsetzen, wenn es Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer festsetzt, weil ein Gewerbebetrieb neu gegründet ist oder ein bereits bestehender Gewerbebetrieb infolge Wegfalls des Befreiungsgrunds in die Steuerpflicht eingetreten ist. Der Steuermeßbetrag ist zu zerlegen, wenn an ihm mehrere Gemeinden beteiligt sind.

(4) Die Aufgabenteilung zwischen Finanzamt und Gemeinde bei der Anpassung und erstmaligen Festsetzung der Vorauszahlungen erfordert eine Zusammenarbeit der beiden Dienststellen, um den Zweck des Vorauszahlungssystems – die laufende Anpassung der Vorauszahlungen an die voraussichtliche Jahressteuer entsprechend dem Wirtschaftsablauf – zu erreichen. Die Tätigkeit des Finanzamts auf dem Gebiet der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen wird regelmäßig durch entsprechende Maßnahmen für die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) ausgelöst. Die Gemeinde teilt deshalb zweckmäßig eigene Wahrnehmungen über die Entwicklung des Betriebs und gegebenenfalls entsprechende Vorschläge dem Finanzamt mit. Sie hat sich zur Vermeidung von Doppelarbeit insbesondere mit dem Finanzamt in Verbindung zu setzen, ehe sie von sich aus, d.h. ohne daß ein Gewerbesteuermeßbetrag für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen festgesetzt ist (vgl. Absatz 1 Satz 5), die Vorauszahlungen anpaßt. Gewerbesteuerliche Prüfungen und Feststellungen in den Gewerbebetrieben sind auch in bezug auf die Vorauszahlungen ausschließlich Aufgaben des Finanzamts.

(5) Gegen die Festsetzung des einheitlichen Steuermeßbetrags für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen kann der Steuerpflichtige und gegen die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen nach § 29 Abs. 2 GewStDV können der Steuerpflichtige und die beteiligten Gemeinden Einspruch einlegen (§ 348 Abs. 1 AO).

1.124 gewerbest_nien25_para_99

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 99

(aufgehoben)

1.125 gewerbest_nien25_para_100

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 100

(aufgehoben)

1.126 gewerbest_nien25_para_101

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 101

(aufgehoben)

1.127 gewerbest_nien25_para_102

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 102

(aufgehoben)

1.128 gewerbest_nien25_para_103

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 103

(aufgehoben)

1.129 gewerbest_nien25_para_104

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 104

(aufgehoben)

1.130 gewerbest_nien25_para_105

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 105

(aufgehoben)

1.131 gewerbest_nien25_para_106

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 106

(aufgehoben)

1.132 gewerbest_nien25_para_107

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 107

(aufgehoben)

1.133 gewerbest_nien25_para_108

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 108

(aufgehoben)

1.134 gewerbest_nien25_para_109

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 109

(aufgehoben)

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 109

(aufgehoben)

1.135 gewerbest_nien25_para_110

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 110 Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags

(1) Der einheitliche Steuermeßbetrag ist auf alle Gemeinden zu zerlegen, in denen im Erhebungszeitraum Betriebsstätten unterhalten worden sind. Im Fall der Verpachtung oder Stilllegung eines Teilbetriebs unterhält der Unternehmer im allgemeinen keine Betriebsstätte in der Gemeinde, in der sich die Anlagen befinden. Vgl. BFH-Beschluß vom 30.8.1960 (BStBl III S. 468). Die Belegenheitsgemeinde hat deshalb keinen Anspruch auf einen Zerlegungsanteil. Vorübergehend ruhende Betriebsstätten, auch mehrfach in einem Erhebungszeitraum ruhende Betriebsstätten (z.B. bei Saisonbetrieben), sind in die Zerlegung einzubeziehen. Auslieferungslager, in denen der Unternehmer keine Arbeitnehmer beschäftigt, begründen in der Regel keinen Anspruch der Gemeinde auf einen Zerlegungsanteil. Vgl. den BFH-Beschluß vom 12.7.1960 (BStBl III S. 386). Für Zwecke der Zerlegung gelten Bauausführungen oder Montagen nur dann als Betriebsstätte, wenn die Voraussetzungen des § 12 Nr. 8 AO (Abschnitt 24 Abs. 3) in den Grenzen der einzelnen Gemeinden erfüllt sind. Dies gilt nicht, wenn dadurch auf keine Gemeinde ein Zerlegungsanteil oder der einheitliche Steuermeßbetrag entfallen würde.

(2) Für die Zerlegung gelten die Vorschriften der §§ 185 bis 189 AO. Die in § 189 Satz 3 AO bezeichnete Frist gilt auch für den Fall der erstmaligen Zerlegung. Vgl. den BFH-Beschluß vom 7.3.1957 (BStBl III S. 178). Maßgebend für den Beginn der Frist ist der Zeitpunkt, an dem der letzte endgültige Gewerbesteuermeßbescheid unanfechtbar geworden ist. Vgl. den BFH-Beschluß vom 13.1.1959 (BStBl III S. 106). Eine Änderung des ursprünglichen Gewerbesteuermeßbescheids, z.B. nach § 172 Abs. 1 Nr. 2, § 173, § 175 AO oder § 35b GewStG, setzt demnach für die Gemeinde eine neue Frist im Sinne des § 189 Satz 3 AO in Lauf.

(3) Ist der Gewerbesteuermeßbescheid nach Vornahme der Zerlegung hinsichtlich eines Steuermeßbetrags geändert worden, ist der Zerlegungsbescheid ebenfalls zu ändern (§ 185, § 184 Abs. 1 Satz 3, § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO). Die Zerlegung wird ferner nach § 189 AO geändert oder nachgeholt, wenn der Anspruch einer Gemeinde auf einen Anteil am Steuermeßbetrag nicht berücksichtigt und auch nicht zurückgewiesen worden ist. Im Falle der aus diesem Grunde erfolgenden Änderung des Zerlegungsbescheids dürfen jedoch, wenn der bisherige Zerlegungsbescheid gegenüber den am Zerlegungsverfahren beteiligten Gemeinden unanfechtbar geworden ist, nur solche Änderungen vorgenommen werden, die sich aus der nachträglichen Berücksichtigung der bisher übergangenen Gemeinde ergeben.

(4) Betriebsstätten, die außerhalb des Geltungsbereichs des Gesetzes belegen sind, werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags und des

Gewerbekapitals nicht berücksichtigt und scheiden deshalb auch für die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags aus.

1.136 gewerbest_nien25_para_111

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 111 Rechtsbehelf im Zerlegungsverfahren

Gegen einen Zerlegungsbescheid des Finanzamts und gegen einen Bescheid, durch den ein Antrag auf Zerlegung abgelehnt wird, können der Steuerpflichtige und die beteiligten Gemeinden Einspruch einlegen (§ 348 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO).

1.137 gewerbest_nien25_para_112

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 112

(aufgehoben)

1.138 gewerbest_nien25_para_113

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 113

(aufgehoben)

1.139 gewerbest_nien25_para_114

Gewerbsteuer-Richtlinien

§ 114 Wareneinzelhandelsunternehmen im Zerlegungsverfahren

Wareneinzelhandelsunternehmen im Sinne des § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG sind nach § 33 GewStDV Unternehmen, die ausschließlich Lieferungen im Einzelhandel bewirken. Es sind demgemäß auch solche Unternehmen als Wareneinzelhandelsunternehmen zu behandeln, die selbst Waren herstellen und diese Waren ausschließlich durch Lieferungen im Einzelhandel, in eigenen Ladengeschäften, absetzen. Unternehmen, die neben Lieferungen im Einzelhandel andere Umsätze bewirken (gemischte Unternehmen), gehören nicht zu den Wareneinzelhandelsunternehmen im Sinne des § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG. Bei der Beurteilung der Frage, ob ausschließlich Lieferungen im Einzelhandel bewirkt werden, ist der Eigenverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG) außer Betracht zu lassen.

1.140 gewerbest_nien25_para_115

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 115 Arbeitslöhne als Zerlegungsmaßstab

Arbeitslöhne im Sinne des § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG sind nur die Arbeitslöhne, die das steuerpflichtige Unternehmen an die eigenen Arbeitnehmer, d.h. an solche zahlt, die in einem Arbeitsverhältnis zu ihm stehen. Vergütungen, die an andere Unternehmer für die Gestellung von fremden Arbeitskräften gezahlt werden, scheiden daher aus.

1.141 gewerbest_nien25_para_115a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 115a Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten

Zur Frage der Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten vgl. die BFH-Beschlüsse vom 18.4.1951 (BStBl III S. 124), vom 26.11.1957 (BStBl 1958 III S. 261), vom 2.11.1960 (BStBl 1961 III S. 8), vom 4.12.1962 (BStBl 1963 III S. 156), vom 28.10.1964 (BStBl 1965 III S. 113) und vom 16.11.1965 (BStBl 1966 III S. 40) sowie die BFH-Urteile vom 18.10.1967 (BStBl 1968 II S. 40), vom 25.9.1968 (BStBl II S. 827), vom 20.2.1974 (BStBl II S. 427), vom 10.7.1974 (BStBl 1975 II S. 42), vom 12.10.1977 (BStBl 1978 II S. 160), vom 8.2.1979 (BStBl II S. 479) und vom 28.10.1987 (BStBl 1988 II S. 292).

1.142 gewerbest_nien25_para_116

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 116 Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung

(1) Zu den anderen Rechtsvorschriften im Sinne des § 31 Abs. 1 GewStG gehören auch die in Verwaltungsanordnungen (Lohnsteuer- Richtlinien) und in Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Befreiungen von der Lohnsteuer. Arbeitslöhne im Sinne der Zerlegungsvorschriften sind deshalb grundsätzlich die lohnsteuerpflichtigen Vergütungen im Sinne des § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG. § 31 GewStG enthält Ausnahmen von diesem Grundsatz. So gehören z.B. die nach § 3b EStG lohnsteuerfreien Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ebenso wie die Zuschläge für Mehrarbeit stets zum Arbeitslohn (§ 31 Abs. 1 Satz 2 GewStG). Vergütungen an Personen, die zu ihrer Berufsausbildung beschäftigt sind, sind zwar lohnsteuerpflichtig, gehören jedoch nicht zu den Arbeitslöhnen (§ 31 Abs. 2 GewStG). Zu diesem Personenkreis gehören neben den Auszubildenden (früher Lehrlingen) u.a. auch Praktikanten sowie Junggrade der Seeschifffahrt und Neubergleute.

(2) Zu den Arbeitslöhnen gehören auch nicht die Leistungen, die von Unternehmen der Bauwirtschaft an die Zusatzversorgungskasse des Baugewerbes (Einzugsstelle) in einem Vomhundertsatz der Bruttolohnsumme zu erbringen sind, soweit sie sich aus Beiträgen zusammensetzen

1. für das Urlaubsgeld,
2. für den Lohnausgleich zwischen Weihnachten und Neujahr.

Die Beiträge für die Zusatzversorgung gehören zu den Arbeitslöhnen. Die an die Arbeitnehmer des Baugewerbes geleisteten Lohnausgleichszahlungen und Urlaubsgeldzahlungen sind gezahlte Arbeitslöhne des Arbeitgebers, der die Auszahlung vornimmt.

(3) Vermögenswirksame Leistungen nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz (5. VermBG) sind steuerpflichtige Einnahmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes (§ 2 Abs. 6 des 5. VermBG und § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG) und gehören somit zu den Arbeitslöhnen. Die Vorschrift des § 31 Abs. 2 GewStG bleibt unberührt. Nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen und somit nicht zu den Arbeitslöhnen gehören die Arbeitnehmer-Sparzulagen (§ 13 Abs. 3 des 5. VermBG).

(4) Es kommt vor, daß in der einen Gemeinde der Unternehmer allein tätig ist, während in einer anderen Betriebsstätte des Unternehmens in einer anderen Gemeinde nur Angestellte beschäftigt werden. In diesen Fällen würde nach § 29 GewStG die zuerst bezeichnete Gemeinde keinen Zerlegungsanteil erhalten, weil in der dort belegenen Betriebsstätte keine Arbeitslöhne gezahlt worden sind. Dieses unbillige Ergebnis ist für Unternehmen, die nicht von einer juristischen Person betrieben werden, durch § 31 Abs. 5 GewStG beseitigt.

(5) Der Betrag von 50.000 DM nach § 31 Abs. 5 GewStG ist nach dem Anteil der Tätigkeit der Unternehmer (Mitunternehmer) in den einzelnen Betriebsstätten zu verteilen. Das gilt auch bei der Verlegung von Betriebsstätten in andere Gemeinden; in diesem Fall sind für die Verteilung die zeitlichen Anteile maßgebend. Die Zerlegung des fiktiven Unternehmerlohns setzt voraus, daß der Unternehmer in mehr als einer Betriebsstätte geschäftsleitend tätig geworden ist. Vgl. den BFH-Beschluß vom 16.9.1964 (BStBl 1965 III S. 69).

(6) Gewinn im Sinn des § 31 Abs. 4 GewStG ist der Gewinn des Unternehmens und nicht der in einer Betriebsstätte erzielte Gewinn. Bei den nicht nach dem Gewinn berechneten sonstigen Vergütungen handelt es sich vor allem um die Arbeitslöhne.

1.143 gewerbest_nien25_para_116a

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 116a Zerlegung in besonderen Fällen


(1) § 33 GewStG ist eng auszulegen und nur in Ausnahmefällen anzuwenden. Die Voraussetzungen des § 33 GewStG sind nicht schon dann gegeben, wenn bei Anwendung der Zerlegungsmaßstäbe des § 29 GewStG eine Gemeinde unberücksichtigt bleibt. Vgl. BFH-Beschluß vom 13.5.1958 (BStBl III S. 379). Beschäftigt ein Unternehmer in seinem Auslieferungslager keine Arbeitnehmer, so rechtfertigt dies bei der Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrags in der Regel nicht die Anwendung des § 33 GewStG. Ein offenbar unbilliges Ergebnis im Sinn des § 33 GewStG ist nur dann gegeben,

wenn der Gemeinde durch die Betriebsstätte wesentliche Lasten erwachsen. Vgl. die BFH-Beschlüsse vom 12.7.1960 (BStBl III S. 324), vom 24.1.1968 (BStBl II S. 185), vom 24.7.1969 (BStBl II S. 688) und vom 9.10.1975 (BStBl 1976 II S. 123). Als wesentliche Lasten sind regelmäßig die sogenannten Arbeitnehmerfolgekosten anzusehen, d.h. die Aufwendungen einer Gemeinde für den Bau von Straßen, Schulen, Krankenhäusern, Altersheimen u.a.m. für die dort wohnenden Arbeitnehmer der Betriebsstätte; Lasten anderer Art, die durch das Vorhandensein einer Betriebsstätte der Gemeinde entstehen, führen nur dann zu einer Unbilligkeit im Sinne des § 33 Abs. 2 GewStG, wenn sie einerseits ins Gewicht fallen und andererseits atypisch sind. Vgl. das BFH-Urteil vom 26.8.1987 (BStBl 1988 II S. 201). Ein offenbar unbilliges Ergebnis liegt zum Beispiel vor, wenn bei gewerblicher Vermietung von Ferienwohnungen der Eigentümer seinen Wohnsitz nicht in der Belegenheitsgemeinde hat und dort auch nicht oder nur teilweise tätig ist. Hier würde die Belegenheitsgemeinde, der allein durch die gewerblich vermieteten Ferienwohnungen Lasten entstehen, auf Grund der Verteilung des sogenannten Unternehmerlohns im Sinne des § 31 Abs. 5 GewStG, wie sie in Abschnitt 116 Abs. 5 vorgesehen ist, keine oder nur einen Teil der Gewerbesteuer erhalten. Bei der Zerlegung ist daher in diesen Fällen § 33 Abs. 1 GewStG mit der Maßgabe anzuwenden, daß als Zerlegungsmaßstab die Betriebseinnahmen zugrunde gelegt werden.

(2) Eine Einigung der Gemeinden mit dem Steuerschuldner gem. § 33 Abs. 2 GewStG schließt nicht aus, daß die Beteiligten die Zerlegung mit der Behauptung anfechten, der vereinbarte Zerlegungsmaßstab sei unrichtig angewendet worden. Vgl. das BFH-Urteil vom 25.9.1968 (BStBl II S. 827).

1.144 gewerbest_nien25_para_116b

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 116b Negativer Zerlegungsanteil bei Änderung oder Berichtigung des  Zerlegungsbescheids

§ 34 Abs. 3 GewStG ist nicht anzuwenden, wenn sich für die Gemeinde der Geschäftsleitung ein negativer Zerlegungsanteil ergeben würde.

1.145 gewerbest_nien25_para_117

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 117 Reisegewerbebetriebe

(1) Zur Unterscheidung zwischen Reisegewerbebetrieb und stehendem Gewerbe und wegen der gewerbesteuerlichen Behandlung beim Zusammentreffen mit stehendem Gewerbe vgl. Abschnitt 9.

(2) Einen Reisegewerbebetrieb unterhält, wer als Inhaber nach den Vorschriften der Gewerbeordnung (GewO) und den Ausführungsbestimmungen dazu entweder einer Reisegewerbekarte bedarf oder von der Reisegewerbekarte lediglich deshalb befreit ist, weil er einen Blindenwaren-Vertriebsausweis (§ 55a Abs. 1 Nr. 4 GewO) besitzt.

(3) Gemäß § 55 Abs. 2 GewO bedarf derjenige einer Reisegewerbekarte, der ein Reisegewerbe betreiben will. Ein Reisegewerbe betreibt, wer gewerbsmäßig ohne vorhergehende Bestellung außerhalb seiner gewerblichen Niederlassung oder ohne eine solche zu haben,

1. selbständig oder unselbständig in eigener Person Waren feilbietet oder Bestellungen aufsucht (vertreibt) oder ankauft, Leistungen anbietet oder Bestellungen auf Leistungen aufsucht oder

2. selbständig unterhaltende Tätigkeiten als Schausteller oder nach Schaustellerart ausübt (§ 55 Abs. 1 GewO).

Demgemäß gelten zum Beispiel Angestellte, die für ihren Arbeitgeber im Umherziehen Waren feilbieten und dazu eine Reisegewerbekarte brauchen, nicht als Reisegewerbetreibende im Sinne des Gewerbesteuergesetzes. Liegt ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Gewerbesteuergesetzes vor, so ist auf Grund der Vorschriften der Gewerbeordnung, insbesondere auf Grund des § 55 GewO zu prüfen, ob der Inhaber zur Ausübung des Unternehmens einer Reisegewerbekarte bedarf. Es kann dabei grundsätzlich darauf abgestellt werden, ob der Steuerpflichtige für den Erhebungszeitraum oder einen Teil des Erhebungszeitraums eine Reisegewerbekarte erworben hat oder ob er einen Blindenwaren-Vertriebsausweis besitzt. Abgesehen von der gesetzlichen Ausnahme des § 55a Abs. 1 Nr. 4 GewO liegt daher kein Reisegewerbebetrieb vor, soweit die Gewerbeordnung eine Reisegewerbekarte nicht vorschreibt. Nach § 55a Abs. 1 Nr. 3 GewO bedarf derjenige, der ein Reisegewerbe im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 und 2 GewO in der Gemeinde seines Wohnsitzes oder seiner gewerblichen Niederlassung ausübt, keiner Reisegewerbekarte, sofern die Gemeinde nicht mehr als 10.000 Einwohner zählt.

1.146 gewerbest_nien25_para_118

Gewerbesteuer-Richtlinien

§ 118 Aufhebung oder Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids von Amts wegen

(1) Die Vorschrift des § 35b GewStG enthält eine selbständige Rechtsgrundlage für die Aufhebung oder Änderung von Gewerbesteuermeßbescheiden. Ihre Anwendung setzt nicht voraus, daß sich die Änderungsbefugnis aus anderen Vorschriften, z.B. aus § 173 Abs. 1 oder § 164 Abs. 2 AO, ergibt. Vgl. das BFH-Urteil vom 6.5.1965 (BStBl III S. 419). Sind jedoch zugleich die Voraussetzungen des § 164 Abs. 2 AO gegeben, so geht diese Änderungsvorschrift dem § 35b GewStG vor. Die Vorschrift des § 35b GewStG kommt hiernach zur Anwendung, wenn

1. der Einkommensteuerbescheid, der Körperschaftsteuerbescheid oder der Feststellungsbescheid aufgehoben oder geändert wird,

2. die Aufhebung oder Änderung des bezeichneten Bescheids die Höhe des Gewinns aus Gewerbebetrieb oder des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs berührt (vgl. aber Absatz 3) und

3. diese Aufhebung oder Änderung die Höhe des Gewerbeertrags oder des Gewerbekapitals beeinflußt.

Eine Aufhebung oder Änderung des Einkommensteuerbescheids, des Körperschaftsteuerbescheids oder des Feststellungsbescheids ist demnach eine unerläßliche Voraussetzung für die Anwendung des § 35b GewStG. Dabei ist es einerlei, aus welchen Gründen der Bescheid aufgehoben oder geändert wird (Rechtsbehelfsentscheidung, Berichtigung nach § 129 AO, Aufhebung oder Änderung nach §§ 164 Abs. 2, 172 und 173 AO). Wird jedoch ein Gewerbesteuermeßbescheid selbständig angefochten, so darf das Finanzamt diesen Bescheid nicht nach § 35b GewStG aufheben oder ändern. Vgl. das BFH-Urteil vom 9.9.1965 (BStBl III S. 667). Eine bloße Änderung des gewerblichen Gewinns, die nicht auch eine Änderung des Einkommensteuerbescheids oder des Körperschaftsteuerbescheids zur Folge hat, führt nicht zu einer Änderung nach § 35b GewStG. Vgl. das BFH-Urteil vom 2.3.1966 (BStBl III S. 317). Eine Berichtigung des Gewerbesteuermeßbescheids nach § 35b GewStG entfällt, wenn in der Gewerbesteuersache bereits ein rechtskräftiges Urteil vorliegt. Vgl. das BFH-Urteil vom 24.10.1979 (BStBl 1980 II S. 104).

(2) Sind die in Absatz 1 bezeichneten drei Voraussetzungen erfüllt, so wird die Änderung des Gewinns aus Gewerbebetrieb oder des Einheitswerts in dem neuen Gewerbesteuermeßbescheid von Amts wegen insoweit berücksichtigt, als sie die Höhe des Gewerbeertrags oder des Gewerbekapitals beeinflusst. Wird ein unanfechtbarer Gewerbesteuermeßbescheid nach § 35b GewStG geändert, so gilt für den geänderten Bescheid § 351 Abs. 1 AO (vgl. das BFH-Urteil vom 1.3.1966, BStBl III S. 331). Festgesetzte Gewerbesteuermeßbeträge werden zum Nachteil des Steuerpflichtigen nur geändert oder berichtigt, wenn die Abweichung zur bisherigen Festsetzung mindestens 5 DM beträgt. Vgl. § 2 der Kleinbetragsverordnung vom 10.12.1980 (BGBl. I S. 2255, BStBl I S. 784), zuletzt geändert durch Verordnung vom 19.12.1988 (BGBl. I S. 2303, BStBl I S. 530).

(3) Der Gewerbesteuermeßbescheid ist auch dann von Amts wegen zu ändern, wenn ein bisher als laufender Gewinn bezeichneter Teil des Gewinns in einem geänderten Bescheid als Veräußerungsgewinn behandelt wird, es sei denn, daß es sich um eine Kapitalgesellschaft handelt, bei der der Veräußerungsgewinn zum Gewerbeertrag gehört. Vgl. das BFH-Urteil vom 30.6.1964 (BStBl III S. 581).

(4) Die auf einer Änderung des Gewinns im Einkommensteuerbescheid, Körperschaftsteuerbescheid oder Feststellungsbescheid beruhende Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids gemäß § 35b GewStG führt nicht schlechthin zu einer Wiederaufrollung des gesamten Falles (vgl. das BFH-Urteil vom 11.10.1966, BStBl 1967 III S. 131). Die bei der früheren Festsetzung des Gewerbesteuermeßbetrags vorgenommenen Hinzurechnungen und Kürzungen bleiben deshalb unverändert, es sei denn, daß diese nach Grund und Höhe von der Gewinnänderung unmittelbar berührt werden (vgl. das BFH-Urteil vom 20.1.1965, BStBl III S. 228). Wird der Gewerbesteuermeßbescheid gem. § 35b GewStG geändert, weil eine Betriebsprüfung zur Herabsetzung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs geführt hat, so fordert dies nicht auch eine Änderung des bestandskräftig gewordenen Bescheids hinsichtlich des Gewerbeertrags (vgl. das BFH-Urteil vom 13.12.1966, BStBl 1967 III S. 202).

(5) Gegen Bescheide, durch die ein Antrag auf Aufhebung oder Änderung des Gewerbesteuermeßbescheids nach § 35b GewStG abgelehnt wird, ist der Einspruch nach § 348 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO gegeben.