

Totgesagte leben länger: **Die Gewerbesteuer**

Wer hätte das gedacht: Noch vor ca. drei Jahren stand die Gewerbesteuer auf der Streichliste diverser Reformvorhaben. Doch durch die Unternehmenssteuerreform 2008 wird dieser im internationalen Vergleich einmaligen Steuer neues Leben eingehaucht.

Alle bekannten Steuerreformer von Friedrich Merz bis Prof. Kirchhoff wollten die Gewerbesteuer abschaffen. Die Belastung durch die Gewerbesteuer wird insbesondere die Ausweitung der Hinzurechnungstatbestände im Bereich der Finanzierungskosten ansteigen lassen. Dies macht für Handels- und Filialunternehmen eine erfolgreiche Geschäftstätigkeit in den Innenstädten und im Lebensmitteleinzelhandel unter Umständen zukünftig noch schwerer, denn die Hinzurechnungen werden vielfach weder durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes noch durch die verbesserte Anrechnung bei der Einkommensteuer aufgefangen. Dies hat eine Umfrage des Deutschen Industrie- und Handelskammertages und des Hauptverbandes des Deutschen Einzelhandels ergeben. Nach einer Untersuchung der Gehrke & Coll. Steuerberatungsgesellschaft in Hannover können auch Bäckereibetriebe von diesen Belastungen betroffen sein.

rechnungen werden vielfach weder durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes noch durch die verbesserte Anrechnung bei der Einkommensteuer aufgefangen. Dies hat eine Umfrage des Deutschen Industrie- und Handelskammertages und des Hauptverbandes des Deutschen Einzelhandels ergeben. Nach einer Untersuchung der Gehrke & Coll. Steuerberatungsgesellschaft in Hannover können auch Bäckereibetriebe von diesen Belastungen betroffen sein.



Zu Abschnitt 1

§ 8 Nr.	Fiktiver Finanzierungsanteil	Gegenstand der Hinzurechnung	
1a	100 %	Entgelte für Schulden €
1b		Renten und dauernde Lasten	+..... €
1c		Gewinnanteile typischer stiller Gesellschafter	+..... €
1d	20 %	Miet- und Pachtzinsen für bewegliche WG des Anlagevermögens	+..... €
1e	65 %	Miet- und Pachtzinsen für unbewegliche WG des Anlagevermögens	+..... €
1f	25 %	Aufwendungen für Konzessionen und Lizenzen	+..... €
= Gesamtbetrag			= €
./. Freibetrag			./. 100.000 €
=			= €
Soweit positiv, davon 25 % (= Hinzurechnungsbetrag)		 €
Soweit negativ Hinzurechnungsbetrag =			0 €

1. Entlastung durch die Unternehmenssteuerreform 2008? Die Unternehmensteuerreform 2008 trat zum 01.01.2008 in Kraft. Ziel waren Entlastungen für die Unternehmen, um die internationale Wettbewerbsfähigkeit des Standortes Deutschland zu verbessern und die Steuerbelastung im europäischen Vergleich attraktiver zu machen. Mit einer Gesamtbelastung von unter 30 % liegen deutsche Kapitalgesellschaften steuerlich im europäischen Mittelfeld. Mit der Senkung der Körperschaftsteuersätze geht als Gegenfinanzierungsmaßnahme unter anderem eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer einher. Dazu zählen insbesondere die Hinzurechnung der Zinsen, Mieten, Pachten und Leasingraten bei der Ermittlung des Gewerbeertrags sowie die Abschaffung des Betriebsausgabenabzugs der Gewerbesteuer und der Eingangsstaffel für Personenunternehmen. Die ertragsunabhängigen Bestandteile der Unternehmenssteuern und die Bemessungsgrundlage werden deshalb erweitert, damit ausländische und inländische Unternehmen unabhängig von ihrer Finanzierungsstrategie ihre Steuern im Inland zahlen.

Eine besondere Bedeutung kommt bei diesen Änderungen dem völlig neu gefassten § 8 Nr. 1 GewStG zu. Danach wurden bisher bei der

Gewerbesteuer 50 % der Zinsen für Dauerschulden dem Gewinn für Zwecke der Gewerbesteuer hinzugerechnet. Ab 2008 sind die Hinzurechnungen deutlich erweitert worden. Nun müssen sämtliche Finanzierungsentgelte, die durch den Gewerbebetriebe verursacht sind, nach bestimmten Anteilen und nach Abzug des Freibetrags von 100.000 Euro in Höhe von 25 % dem Handelsbilanzgewinn hinzugerechnet werden. Von der Hinzurechnungsvorschrift der Mieten sind nur die Nettomietzahlungen betroffen, nicht jedoch die Mietnebenkosten, die monatlich an den Vermieter zu entrichten sind. Insofern müssen ab 2008 Mietzahlungen und die Nebenkosten buchhalterisch getrennt werden. Jedoch ergeben sich auch Entlastungen aus der höheren Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer und der Senkung der Steuermesszahl. So wird ab 01.01.2008 der Anrechnungsfaktor von 1,8 auf 3,8 erhöht und die Steuermesszahl von 5 Prozent auf 3,5 Prozent abgesenkt. Unternehmer können so einen höheren Teil der gezahlten Gewerbesteuer mit der auf sie entfallenden Einkommensteuer verrechnen. Als Faustregel gilt: Beträgt der örtliche Hebesatz bis zu 400 Prozent, wird die Gewerbesteuerbelastung in voller Höhe durch die Ersparnis bei der Einkommensteuer (plus Solidaritätszuschlag) kompensiert. Es gibt

Zu Abschnitt 2.1

Gewerbesteuer	2008 (neues Recht)		(altes Recht)
Gewerbeertrag gemäß § 7 GewStG (nach den Vorschriften des EStG)	141.411 €		
+ die GewSt ist nicht mehr als BA abzugsfähig	20.878 €		
Gewinn vor GewSt	162.289 €		
Summe Anteile Finanzierungsaufwendungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)	9.033 €		
./. Freibetrag	100.000 €		
= Zwischenergebnis	- €		
+ soweit positiv, davon 25 % = Hinzurechnungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)		- €	
- Kürzungen nach § 9 GewStG		2.189 €	
= Gewerbeertrag vor Freibetrag auf volle 100 € abgerundet		160.100 €	
./. Freibetrag § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG		24.500 €	
= Gewerbeertrag		135.600 €	
Meßbetrag (3,5 %)		4.746 €	
Gewerbesteuer (Hebesatz 440 %)		20.882 €	20.878 €
Einkommensteuer			
gewerbliche Einkünfte	162.289 €		
Einkommensteuer lt. Splittingtarif		53.086 €	
./. Ermäßigung nach § 35 EStG (GewSt-Meßbetrag Faktor 3,8)	4.746 €	18.035 €	
Einkommensteuer (nach Anrechnung)		35.051 €	
zzgl. Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		6.713 €	
Einkommensteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		41.764 €	42.189 €
Be- oder Entlastung	-421 €	62.646 €	63.067 €

Dieses Beispiel-Unternehmen hat einen Umsatz von ca. 1,4 Mio. Euro und hat kaum Finanzierungsaufwendungen, da sich die betrieblichen Räumlichkeiten im Eigentum befinden.

Zu Abschnitt 2.2

Gewerbesteuer	2008 (neues Recht)		(altes Recht)
Gewerbeertrag gemäß § 7 GewStG (nach den Vorschriften des EStG)	218.612 €		
+ die GewSt ist nicht mehr als BA abzugsfähig	47.960 €		
Gewinn vor GewSt	266.572 €		
Summe Anteile Finanzierungsaufwendungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)	733.164 €		
./. Freibetrag	100.000 €		
= Zwischenergebnis	633.164 €		
+ soweit positiv, davon 25 % = Hinzurechnungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)		158.291 €	
- Kürzungen nach § 9 GewStG		- €	
= Gewerbeertrag vor Freibetrag auf volle 100 € abgerundet		424.800 €	
./. Freibetrag § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG		24.500 €	
= Gewerbeertrag		400.300 €	
Meßbetrag (3,5 %)		14.011 €	
Gewerbesteuer (Hebesatz 420 %)		61.646 €	47.960 €
Einkommensteuer			
gewerbliche Einkünfte	266.572 €		
Einkommensteuer lt. Splittingtarif		- €	
./. Ermäßigung nach § 35 EStG (GewSt-Meßbetrag Faktor 3,8)	14.011 €	53.240 €	
Einkommensteuer (nach Anrechnung)		- €	
zzgl. Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		- €	
Einkommensteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		- €	- €
Be- oder Entlastung	13.686 €	61.646 €	47.960 €

Dieses Beispiel-Unternehmen hat einen Umsatz von ca. 8 Mio. Euro und hat hohe Finanzierungsaufwendungen. Diese resultieren im wesentlichen aus einem breiten Filialnetz in 1a-Lagen. Weiterhin sind bei der Einkommensteuer Verluste aus Vermietung und Verpachtung und eine Dauernde Last zu berücksichtigen, durch die keine Einkommensteuer anfällt. somit läuft die Anrechnung der Gewerbesteuer ins "Leere".

allerdings keine „Erstattung“, wenn der rechnerische Anrechnungsbetrag höher als der Gewerbesteueraufwand des Jahres ausfällt. Die Gewerbesteueranrechnung läuft somit ins Leere, wenn nicht genügend Anrechnungspotenzial bei der Einkommensteuer vorhanden ist. Dies kann dann der Fall sein, wenn die der Gewerbesteuer unterliegenden gewerblichen Einkünfte mit anderen negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb verrechnet werden oder andere steuermindernde Tatsachen (z. B. Zahlung einer dauernden Last an die Eltern) vorliegen.

2. Ergebnisse der Untersuchung. In der von Gehrke durchgeführten Untersuchung zur Belastungswirkung der gewerbesteuerlichen Änderungen sind ca. 80 Unternehmen analysiert worden. Dabei wurde festgestellt, wie so oft im deutschen Steuerrecht, dass aufgrund der Vielschichtigkeit in der Betriebsgröße, der Finanzierungsstruktur sowie der persönlichen individuellen steuerlichen Verhältnisse keine allgemein gültigen bzw. pauschalierten Aussagen für das Bäckerhandwerk getroffen werden können. Die untersuchten Betriebe können jedoch in unterschiedliche Gruppen aufgeteilt werden.

2.1. Klein- und Kleinstbetriebe. Für die anzahlmäßig am häufigsten vorgekommene Betriebsgröße, Betriebe mit einem Umsatzvolumen bis 1,5 Millionen, werden sich keine großen Veränderungen ergeben, da die Gewerbesteuer vollständig auf die persönliche Einkommensteuer angerechnet werden kann, so dass die steuerliche Gesamtbelastung von Einkommen- und Gewerbesteuer nach altem und neuem Recht weitestgehend identisch ist. Darüber hinaus erreichen viele Betriebe in dieser Umsatzgröße den Freibetrag von 100.000 € für die Finanzierungsentgelte nicht, so dass der Gewerbeertrag nicht erhöht wird.

2.2. Betriebe mit steuerlichen Besonderheiten. Steuerliche Mehrbelastungen haben sich jedoch bei Betrieben ergeben, bei denen außerbetriebliche Sachverhalte zu berücksichtigen waren. Hierzu

gehören vor allem andere negative Einkunftsquellen (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) oder die abzuziehenden Sonderausgaben, wie z.B. die Zahlungen für die dauernde Last, die im Rahmen der Betriebsübergabe vereinbart worden sind. Problematisch ist bei diesen Betrieben, dass die Anrechnung der Gewerbesteuer nur zum Tragen kommt, wenn der Steuerpflichtige auch dementsprechend hohe Einkommensteuerzahlungen zu leisten hat. Sofern andere nur einkommensteuerlich mindernde Tatbestände zu berücksichtigen sind, kann die Anrechnung der Gewerbesteuer „ins Leere“ gehen und effektiv zu einer höheren Gesamtsteuerbelastung führen.

2.3. Betriebe mit schwacher Ertragslage und hohen Mief- und Finanzierungsbelastungen. Ein anderer Teil der von Gehrke untersuchten Bäckereien erleidet zum Teil größere Belastungen durch die erhöhten Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer, als Entlastungen durch die Anrechnungsmöglichkeiten. In der Regel handelt sich dabei um Großbetriebe, die viele Standorte in 1a-Lagen betreiben, hohe Mieten zahlen und durch die Investitionen in der Backstube und in die Ladeneinrichtungen der letzten Jahre durch Abschreibungen sowie Zinsen bzw. Leasingaufwendungen belastet sind. Durch die Hinzurechnung sämtlicher Finanzierungsentgelte, insbesondere der Mieten für die Filialen, erhöht sich der Gewerbeertrag und somit die Gewerbesteuer. Da die Finanzierungsentgelte einkommsteuerlich abzugsfähig bleiben, entsteht keine oder nur eine geringe Einkommensteuer und die Gewerbesteuer kann nicht vollumfänglich angerechnet werden. Diese Mehrbelastung muss aus der ohnehin bei diesen Betrieben angespannten Liquiditätssituation finanziert werden.

2.4. Betriebe mit ausreichender Ertragskraft. Sofern die Betriebe in der Rechtsform des Einzelunternehmens bzw. der Personengesellschaft soviel Gewinn erwirtschaften, dass die unter Umständen höhere Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

Zu Abschnitt 2.3

Gewerbsteuer	2008 (neues Recht)		(altes Recht)
Gewerbeertrag gemäß § 7 GewStG (nach den Vorschriften des EStG)		20.000 €	
+ die GewSt ist nicht mehr als BA abzugsfähig		4.268 €	
Gewinn vor GewSt		24.268 €	
Summe Anteile Finanzierungsaufwendungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)	733.164 €		
./. Freibetrag	100.000 €		
= Zwischenergebnis	633.164 €		
+ soweit positiv, davon 25 % = Hinzurechnungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)		158.291 €	
- Kürzungen nach § 9 GewStG		- €	
= Gewerbeertrag vor Freibetrag auf volle 100 € abgerundet		182.500 €	
./. Freibetrag § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG		24.500 €	
= Gewerbeertrag		158.000 €	
Meßbetrag (3,5 %)		5.530 €	
Gewerbsteuer (Hebesatz 440 %)		24.332 €	4.268 €
Einkommensteuer			
gewerbliche Einkünfte	24.268 €		
Einkommensteuer lt. Splittingtarif		9.543 €	
./. Ermäßigung nach § 35 EStG (GewSt-Meßbetrag Faktor 3,8)	5.530 €	21.014 €	
Einkommensteuer (nach Anrechnung)		- €	
zzgl. Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		- €	
Einkommensteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag		- €	8.226 €
Be- oder Entlastung	11.838 €	24.332 €	12.494 €

Dieses Beispiel-Unternehmen hat einen Umsatz von ca. 8 Mio. Euro und hat hohe Finanzierungsaufwendungen. Diese resultieren im wesentlichen aus einem breiten Filialnetz in 1a-Lagen. Weiterhin kann die Gewerbsteuer nun teilweise auf die Einkommensteuer angerechnet werden. Es kommt zur Substanzbesteuerung, die Gewerbsteuer übersteigt den Gewerbeertrag.

angerechnet werden, ergeben sich in Abhängigkeit vom Hebesatz der Gemeinde insgesamt nur geringe Be- bzw. Entlastungen. Bei Bäckereibetrieben in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft führt die Verringerung des Körperschaftsteuersatzes zu der notwendigen Kompensation der höheren Gewerbsteuer, so dass sich alles in allem eine fast identische Gesamtsteuerbelastung ergibt.

3. Fazit. Greift man nun die einleitend erläuterten Ziele der Unternehmensteuerreform wieder auf, so ist dieses Ergebnis enttäuschend. Zwar mag die internationale Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Deutschland gestärkt sein, jedoch zu einer spürbaren Entlastung für die überwiegend mittelständisch organisierten Bäckereibetriebe in der Bundesrepublik führt diese Unternehmensteuer-

erreform nicht. Bedenkt man, dass neben den hier dargestellten Belastungsvergleichen weitere Verbreiterungen der Bemessungsgrundlagen, wie z. B. die Abschaffung der degressiven Abschreibungen, beschlossen wurden, werden die Betriebe eher be- als entlastet. Problematisch ist darüber hinaus, dass die zunehmende Gewerbsteuerbelastung bei ertragsschwachen Unternehmen, die Schieflage dieser weiter verstärkt. Insgesamt betrachtet führt die Hinzurechnung der Mieten für Filialen zu einer weiteren Unattraktivität von Standorten in Innenstadtlagen. Hier ist der Gesetzgeber aufgefordert schnellst möglich weitere Änderungen der steuerlichen Vorschriften herbeizuführen.

Carsten Klingebiel, Michael Buchs, Gehrke Gruppe, Hannover.

Zu Abschnitt 2.4

Gewerbsteuer	2008 (neues Recht)		(altes Recht)
Gewerbeertrag gemäß § 7 GewStG (nach den Vorschriften des EStG)		218.612 €	
+ die GewSt ist nicht mehr als BA abzugsfähig		58.630 €	
Gewinn vor GewSt		277.242 €	
Summe Anteile Finanzierungsaufwendungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)	733.164 €		
./. Freibetrag	100.000 €		
= Zwischenergebnis	633.164 €		
+ soweit positiv, davon 25 % = Hinzurechnungen (§ 8 Abs. 1 GewStG)		158.291 €	
- Kürzungen nach § 9 GewStG		- €	
= Gewerbeertrag		435.533 €	
Meßbetrag (3,5 %)		15.244 €	
Gewerbsteuer (Hebesatz 440 %)		67.072 €	58.630 €
Körperschaftsteuer			
gewerbliche Einkünfte	277.242 €		
Körperschaftsteuer 15 %	41.586 €		
darauf Solidaritätszuschlag 5,5 %	2.287 €		
Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag		43.874 €	57.659 €
Be- oder Entlastung	-5.343 €	110.946 €	116.289 €

Diese Beispiel-Kapitalgesellschaft hat einen Umsatz von ca. 8 Mio. Euro und hat hohe Finanzierungsaufwendungen. Durch den gesenkten Körperschaftsteuersatz wird die Mehrbelastung bei der Gewerbsteuer mehr als ausgeglichen.