

Neue Zeilen in den Vordrucken für den Erhebungszeitraum 2013

GewSt IA

In den Zeilen 41a für das Wirtschaftsjahr und in Zeile 47a für ein zweites im Erhebungszeitraum endendes Wirtschaftsjahr wird abgefragt, in welcher Höhe in den Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten, Vergütungen i.S.d. § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger enthalten sind.

41a Im Betrag lt. Zeile 41 enthaltene Vergütungen i. S. des § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG
an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger 37

47a Im Betrag lt. Zeile 47 enthaltene Vergütungen i. S. des § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG
an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger 47

In Zeile 79 wird im Falle einer Aufspaltung oder Verschmelzung einer Organgesellschaft, der von Organgesellschaft selbst zu versteuernde Gewerbeertrag aus einem Übertragungsgewinn nach § 11 UmwStG abgefragt.

79 Im Falle einer Aufspaltung oder Verschmelzung einer Organgesellschaft: Von der Organgesellschaft selbst zu versteuernder Gewerbeertrag aus einem Übertragungs- gewinn nach § 11 UmwStG 62

Anlage MU

Die Zeile 22: Zwischensumme wurde gestrichen und deshalb wurde die Zeile 23a entbehrlich.

Einleitung

Der Erklärungsvordruck **GewSt 1 A** ist für alle Arten von Gewerbetrieben bestimmt. Er gilt sowohl für Einzelunternehmen und Personengesellschaften als auch für Körperschaften und Vermögensmassen.

Sämtliche Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2008 sind im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5b EStG) vorläufig gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO durchzuführen. Ferner sind Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2008 mit Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag nach § 8 Nr. 1 Buchstabe a, d oder e GewStG im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit dieser Hinzurechnungsvorschriften vorläufig gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO durchzuführen, vgl. gleichlautende Ländererlasse vom 25.4.2013, BStBl I 2013, 460.

Mehrere gewerbliche Betriebe

Hat ein **Einzelgewerbetreibender** mehrere Betriebe **verschiedener Art** (z.B. ein Lebensmittelgeschäft und eine Tankstelle), so ist für jeden Betrieb eine besondere Erklärung abzugeben. Das gilt auch dann, wenn diese Betriebe in derselben Gemeinde liegen. Besteht zwischen den Betrieben jedoch nach der Verkehrsauflösung und nach den betrieblichen Verhältnissen ein enger Zusammenhang (z.B. Gastwirtschaft und Metzgerei), so ist ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen, für den nur eine Gewerbesteuererklärung abzugeben ist. Verschiedenartige Tätigkeiten können auch bei enger finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Verflechtung einen einheitlichen Gewerbebetrieb bilden, z.B. Tabakwareneinzelhandel und Toto- und Lotto-Annahmestelle (BFH-Urteil vom 19.11.1985, BStBl II 1986, 719) **Mehrere Betriebe der gleichen Art** sind regelmäßig zusammenzufassen. Kriterien für die Gleichartigkeit sind im Wesentlichen die Art der gewerblichen Betätigung, der Kunden- und Lieferantenkreis, die Geschäftsleitung, die Arbeitnehmerschaft, die Betriebsstätte, die Zusammensetzung und Finanzierung des Aktivvermögens sowie die Gleichartigkeit bzw. Ungleichartigkeit der Betätigungen. Vgl. dazu R 2.4 Abs. 1 und 2 GewStR und H 2.4 (1) und (2) GewStH.

Personengesellschaften

Zu den **Personengesellschaften** zählen insbesondere die Offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft und die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Übt eine Personengesellschaft auch nur teilweise eine gewerbliche Tätigkeit aus, gilt sie in vollem Umfang als Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 1 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, R 15.8 Abs. 5 EStR und H 15.8 (5) EStH, sog. Abfärbetheorie). Das Bundesverfassungsgericht hat den Vorlagebeschluss des Niedersächsischen Finanzgerichts zur Verfassungsmäßigkeit der Abfärbetheorie mit Beschluss vom 17.11.1998 (BStBl II 1999, 509) als unzulässig zurückgewiesen. Mit Beschluss vom 15.1.2008 (1 BvR 2/04, BFH/NV 2008 Beilage, 247) hat das Bundesverfassungsgericht die Verfassungsmäßigkeit der sog. Abfärberegelung bestätigt. Nach dem BFH-Urteil vom 11.8.1999 (BStBl II 2000, 229) greift die Abfärbetheorie jedoch nicht bei äußerst geringfügiger gewerblicher Tätigkeit. Im Urteilsfall lag der Anteil der gewerblichen Einkünfte bei 1,25 %. Das FG Köln vertritt im Urteil vom 1.3.2011, 8 K 4450/08 die Auffassung, dass es nicht allein auf das prozentuale Verhältnis der Einnahmen, sondern auch auf die absolute Höhe der gewerblichen Einnahmen und die Verhältnismäßigkeit der Rechtsfolge ankomme. Die gegen dieses Urteil eingegangene Revision ist beim BFH unter dem Az. VIII R 16/11 anhängig. Ob die Höhe des Gewerbesteuertarifbetrages als Maßstab für die Geringfügigkeit herangezogen werden kann, ist Gegenstand der beim BFH unter den Az. IV R 54/11 und VIII R 41/11 anhängigen Verfahren. Im Verfahren IV R 54/11 wird die Frage zu klären sein, ob es nur eine relative und/oder auch eine absolute Geringfügigkeitsgrenze gibt unterhalb derer gewerbliche Einkünfte nicht zur Abfärbung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG führen. Im Verfahren VIII R 41/11 wird die Frage zu klären sein, ob die gewerbesteuergerechte Freibetragsregelung des § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG als Orientierung für die Bildung ei-

ner Geringfügigkeitsgrenze zur Abgrenzung von freiberuflichen und gewerblichen Einkünften dienen kann.

Die Tätigkeit einer Personengesellschaft bildet auch bei verschiedenartigen Tätigkeiten einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Hiervon abweichend ist allerdings zu prüfen, ob die verschiedenen Betätigungen einer Personengesellschaft u.U. in getrennten Personengesellschaften ausgeübt werden (BFH-Urteil vom 21.2.1980, BStBl II 1980, 465). Gewerblich geprägte Personengesellschaften – insbesondere die GmbH & Co. KG – sind auch dann gewerbesteuerpflichtig, wenn sie beispielsweise nur vermögensverwaltend tätig sind (§ 2 Abs. 1 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG, R 15.8 Abs. 6 EStR und H 15.8 (6) EStH). Mit Urteil vom 12.8.2010, K 12 K 2384/08 G bejahte das FG Düsseldorf die Gewerbesteuerpflicht einer Freiberufler-GmbH & Co. KG auch dann, wenn die das Haftungsrisiko tragende Komplementär-GmbH von der Geschäftsführung ausgeschlossen und nicht am Gewinn oder Verlust der KG beteiligt ist. Der BFH hat mit Urteil vom 10.12.2012 (Az. BFH VIII R 42/10), BFH/NV 2013, 317, die Auffassung des FG Düsseldorf bestätigt. Dem einzigen persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft kann zwar die Geschäftsführungsbefugnis, nicht aber die Vertretungsbefugnis entzogen werden (vgl. BGH Urteil vom 09.12.1968, II ZR 33/67). In einer Kommanditgesellschaft, die nur einen persönlich haftenden Gesellschafter hat, ist die Regelung der gesetzlichen Vertretungsverhältnisse nur in der Weise möglich, dass dieser Gesellschafter die alleinige Vertretungsbefugnis erhält.

Ausscheiden und Aufnahme eines Gesellschafters

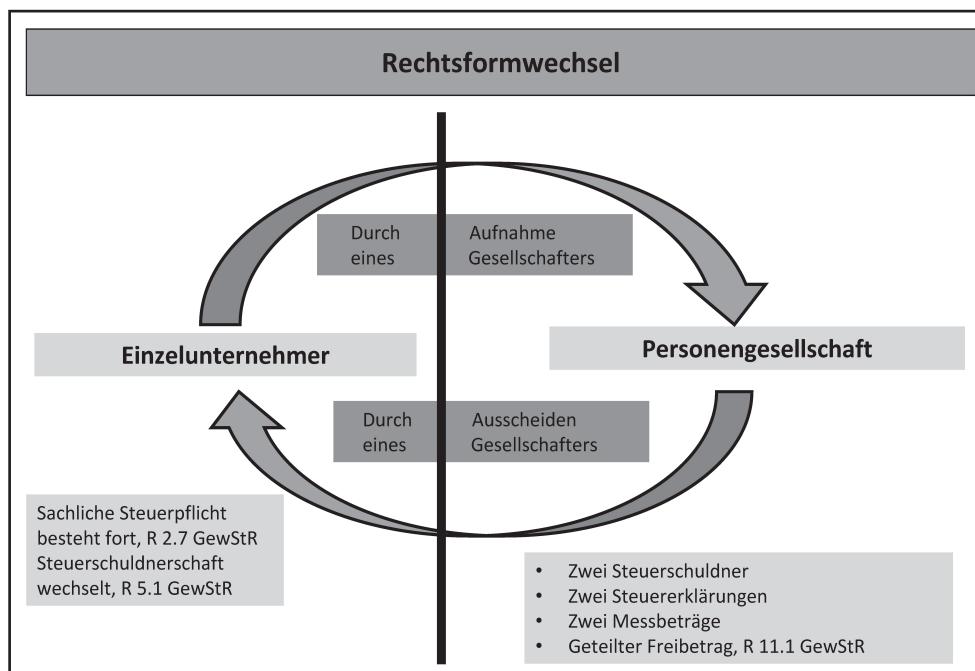


Abbildung 1: Rechtsformwechsel

Das FG Rheinland Pfalz hat mit Urteil vom 16.11.2012, 3 K 2305/10 entschieden, dass im Falle des unterjährigen Ausscheidens von Gesellschaftern einer Personengesellschaft die Aufteilung des Gewerbesteuermessbetrags zeitanteilig nach dem jeweils gültigen allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zu erfolgen habe. Veräußerungsgewinne seien daher ohne Einfluss auf den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel. Die Aufteilung nach den tatsächlich angefallenen Gewerbeerträgen einschließlich der gewerbesteuerpflichtigen Veräußerungsgewinne hat das FG abgelehnt. Die Entscheidung entspricht im Wesentlichen der Verwaltungsauffassung, Rz. 30 des BMF Schreibens vom 24.02.2009. Gegen die Entscheidung ist Revision eingelegt worden (Az. des BFH: IV R 48/12).

Arbeitsgemeinschaften

Eine Sonderregelung gilt für **Arbeitsgemeinschaften**. Da sie zu den Personengesellschaften (Gesellschaften bürgerlichen Rechts) gehören, müssen sie an sich selbstständig zur Gewerbesteuer herangezogen werden. Eine selbständige gewerbesteuerliche Erfassung unterbleibt indessen, wenn eine Arbeitsgemeinschaft nur zur Erfüllung eines **einzigsten** Werkvertrags oder Werklieferungsvertrags gebildet wird. In diesem Fall gelten die Betriebsstätten der Arbeitsgemeinschaft anteilig als Betriebsstätten der beteiligten Unternehmen. Der anteilige Gewerbeertrag wird folglich bei diesen in die Besteuerung mit einbezogen (vgl. § 2a GewStG).

Körperschaften

Zu den **Körperschaften** und **Vermögensmassen** gehören insbesondere die Europäischen Gesellschaften, die Aktiengesellschaften, die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Vereine, Anstalten und Stiftungen. Die Kapitalgesellschaften, die Genossenschaften und die Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit sind kraft Rechtsform gewerbesteuerpflichtig, d.h. ihre Tätigkeit gilt stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG). Der Bezug ergibt sich aus § 8 Abs. 2 KStG. Danach haben die Körperschaften, die nach § 1 Nr. 1 bis 3 KStG unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Bei Vereinen, Anstalten und Stiftungen beschränkt sich die Gewerbesteuerpflicht auf die von ihnen unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft; vgl. § 2 Abs. 3 GewStG).

Ist eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft im Sinne der §§ 14, 17 KStG, so muss für sie eine eigene Gewerbesteuererklärung abgegeben werden, obwohl ihr Gewerbeertrag aufgrund der gewerbesteuerlichen Betriebsstättenfiktion (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG) dem Organträger als Besteuerungsgrundlage zugerechnet wird (vgl. R 2.3 Abs. 1 GewStR und H 2.3 Abs. 1 GewStH).

Die Frage, ob eine bestimmte Tätigkeit oder ein bestimmtes Unternehmen steuerlich als Gewerbebetrieb anzusehen ist, lässt sich abgesehen von den Fällen, in denen kraft Rechtsform stets Gewerbesteuerpflicht besteht, nicht immer ohne Weiteres beantworten.

Die Voraussetzungen der Gewerbesteuerpflicht müssen erforderlichenfalls im Einzelnen geprüft werden (s. Teil II Kapitel 1. bis 3.).

Nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts (Beschluss vom 15.1.2008, 1 BvL 2/04, BFH/NV 2008 Beilage, 249) ist es mit dem Grundgesetz vereinbar, dass die Einkünfte der freien Berufe, der anderen Selbständigen und der Land- und Forstwirte nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Eine vorläufige Festsetzung der Gewerbesteuer kommt daher insoweit nicht mehr in Betracht; vgl. gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 10.10.2008 (BStBl I 2008, 934).

Körperschaften des öffentlichen Rechts sind gewerbesteuerpflichtig, soweit sie einen stehenden Gewerbebetrieb unterhalten, vgl. § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStDV. Davon dürfte bei den sog. **Betrieben gewerblicher Art** i.S.v. § 4 KStG regelmäßig auszugehen sein; § 2 GewStDV ist der Regelung in § 4 KStG vergleichbar. Bezüglich des Umfangs des Gewerbebetriebs wird in § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStDV auf die in § 4 Abs. 6 Satz 1 geregelten Grundsätze zur Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art verwiesen. Wird eine Körperschaft des öffentlichen Rechts in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft unternehmerisch tätig, sind die Ausführungen zu Zeilen 9a/9b zu beachten.

Beginn der Gewerbesteuerpflicht

Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer nur der stehende Gewerbebetrieb. Danach beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht erst, wenn alle tatbestandlichen Voraussetzungen eines Gewerbebetriebes erfüllt sind (§ 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 2 EStG) und der Gewerbebetrieb in Gang gesetzt worden ist. Beginn und Ende der sachlichen Gewerbesteuerpflicht sind nicht ausdrücklich im GewStG geregelt. Der Beginn eines Gewerbebetriebes in gewerbesteuerrechlicher Hinsicht ist deshalb durch einschränkende Auslegung des Begriffs des Gewerbebetriebes in § 2 Abs. 1 GewStG und aus dem Wesen der Gewerbesteuer als einer auf den tätigen Betrieb bezogenen Sachsteuer, deren Aufkommen die Gemeinden für die durch den Betrieb verursachten Lasten entschädigen soll (Äquivalenzprinzip), zu bestimmen. Die Realsteuer knüpft an die steuerliche Leistungsfähigkeit des Gewerbebetriebes als solchem an (BFH-Urteil vom 22.11.1994, VIII R 44/92, BFHE 176, 138, BStBl II 1995, 300). Während die Einkommensteuer als Personensteuer sämtliche betrieblichen Vorgänge von der ersten Vorbereitungshandlung zur Eröffnung eines Betriebes an erfasst, ist Gegenstand der Gewerbesteuer nur der auf den laufenden Betrieb entfallende, durch eigene gewerbliche Leistungen entstandene Gewinn. Entscheidend ist, wann die Voraussetzungen für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind, sodass das Unternehmen sich mit eigenen gewerblichen Leistungen beteiligen kann (BFH-Beschluss vom 28.11.2012, IV B 11/12, BFH/NV 2013, 773).

Aus der aktuellen Rechtsprechung zum Beginn der Gewerbesteuerpflicht

Der Gewerbebetrieb ist noch nicht in Gang gesetzt, wenn nur Vorbereitungshandlungen ergriffen werden. Die Entwicklung des Produkts ist dann keine Vorbereitungshandlung, sondern bereits die eine sachliche Gewerbesteuerpflicht auslösende

gewerbliche Tätigkeit, wenn die Entwicklung des Produkts geschuldet ist; dies gilt insbesondere dann, wenn ein Produkt individuell nach den Wünschen des Kunden zu entwickeln und herzustellen ist und der Kunde die Entwicklungskosten übernimmt, FG Nürnberg Urteil vom 03.07.2013, 3 K 1635/12.

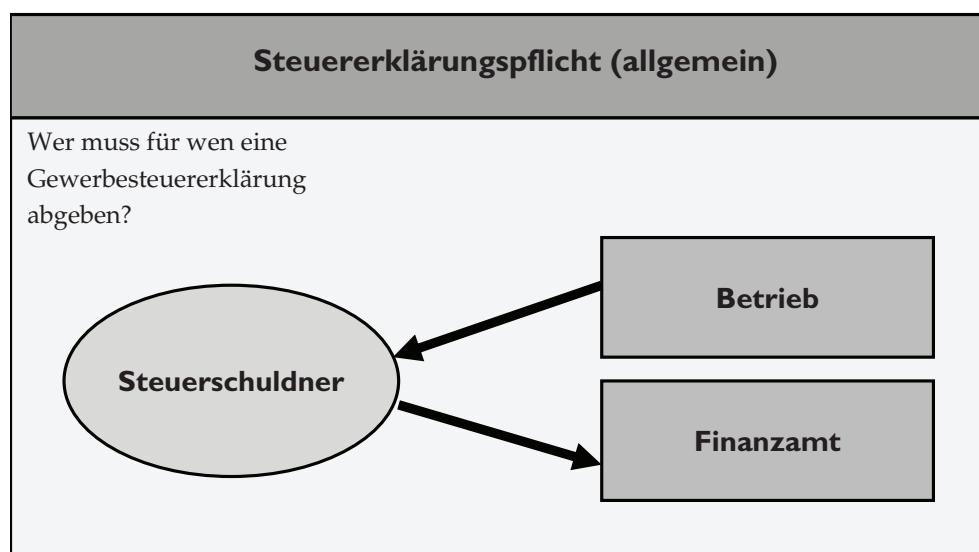
BFH Beschluss vom 29.09.2011, IV B 56/10 (NV)

Bereits vor Wirksamwerden der genannten Richtlinien-Regelung und vor Ergehen des BFH-Urteils vom 22.11.1994, VIII R 44/92 (BFHE 176, 138, BStBl II 1995, 900) war höchststrichterlich geklärt, dass die Gewerbesteuerpflicht auch bei einer GmbH und Co KG erst mit dem Ingangsetzen des Gewerbebetriebs beginnt (BFH-Urteile vom 26.03.1985, VIII R 260/81, BFHE 143, 368, BStBl II 1985, 433; vom 17.04.1986, IV R 100/84, BFHE 146, 457, BStBl II 1986, 527).

Hinweis zu der gegen den Beschluss erhobenen Verfassungsbeschwerde:

BVerfG Beschluss vom 05.06.2013, 2 BvR 2677/11

1. Die Verfassungsbeschwerde einer GbR wegen angeblicher Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes durch die Abfärbewirkung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG ist mangels eigener Betroffenheit unzulässig.
2. Die Anerkennung einer beschränkten Steuerrechtssubjektivität der Personengesellschaft, die sich darauf bezieht, dass sie Subjekt der Gewinnerzielung, Gewinnermittlung und Einkünftequalifikation ist, lässt die Grundentscheidung unberührt, dass Subjekte der Einkommensteuer allein die einzelnen Gesellschafter sind, an die sich der Gewinnfeststellungsbescheid inhaltlich richtet. Die Anerkennung zivilrechtlicher (Teil-)Rechtsfähigkeit der GbR ändert an der im Einkommensteuerrecht geltenden Rechtslage nichts.
3. Die im fachgerichtlichen Verfahren angeordnete Prozessstandschaft der (BGB-)Gesellschaft führt nicht zur Beschwerdebefugnis im Verfassungsbeschwerdeverfahren.



Handschriftliche Eintragungen bitte
in GROSSBUCHSTABEN vornehmen.



Abbildung 2: Wer muss eine Steuererklärung für wen abgeben

§ 14a GewStG

- Für steuerpflichtige Gewerbetriebe ist eine Erklärung zur Festsetzung des Steuermessbetrags und in den Fällen des § 28 GewStG außerdem eine Zerlegungserklärung abzugeben.
- Zur Abgabe verpflichtet ist der Steuerschuldner (§ 5 GewStG).
- Die Erklärungen müssen von ihm oder von dem in § 34 AO bezeichneten Personen eigenhändig unterschrieben werden.

Nach § 25 GewStDV ist eine Gewerbesteuererklärung abzugeben:

1. für alle gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen, deren Gewerbeertrag im Erhebungszzeitraum den Betrag von 24.500 € überstiegen hat;
2. für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), wenn sie nicht von der Gewerbesteuer befreit sind;
3. für Genossenschaften einschließlich Europäischer Genossenschaften und für Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, wenn sie nicht von der Gewerbesteuer befreit sind. Für sonstige juristische Personen des privaten Rechts und für nichtrechtsfähige Vereine ist eine Gewerbesteuererklärung nur abzugeben, soweit diese Unternehmen einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – ausgenommen Land- und Forstwirtschaft – unterhalten, dessen Gewerbeertrag im Erhebungszzeitraum den Betrag von 5.000 € überstiegen hat;
4. für Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, wenn sie als stehende Gewerbetriebe anzusehen sind und ihr Gewerbeertrag im Erhebungszzeitraum den Betrag von 5.000 € überstiegen hat;
5. für Unternehmen i.S.d. § 3 Nr. 5, 6, 8, 9, 15, 17, 21, 26, 27, 28 und 29 GewStG nur, wenn sie neben der von der Gewerbesteuer befreiten Tätigkeit auch eine der Gewerbesteuer unterliegende Tätigkeit ausgeübt haben und ihr steuerpflichtiger Gewerbeertrag im Erhebungszzeitraum den Betrag von 5.000 € überstiegen hat;
6. für Unternehmen, für die zum Schluss des vorangegangenen Erhebungszzeitraums vortragsfähige Fehlbeträge gesondert festgestellt worden sind;
7. für alle gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen, für die vom Finanzamt eine Gewerbesteuererklärung besonders verlangt wird.