

Desens/Tappe
Gewerbsteuergesetz

Gewerbsteuergesetz

Kommentar

Herausgegeben von

Prof. Dr. Marc Desens
Universität Leipzig

Prof. Dr. Henning Tappe
Universität Trier

Bearbeitet von

Prof. Dr. Arnd Arnold, Dipl.-Volksw., Universität Trier; *Dr. André Blischke*, Rechtsanwalt in Frankfurt am Main; *Prof. Dr. Marc Desens*, Universität Leipzig; *Prof. Dr. Lars Hummel*, LL.M., Universität Hamburg; *Prof. Dr. Marcel Krumm*, Universität Münster, Richter am Finanzgericht Münster; *Prof. Dr. Philipp Lamprecht*, Universität Frankfurt am Main; *Dr. Timo Lemm*, Dipl.-Finw., Richter (Finanzgericht Düsseldorf), Lehrbeauftragter der Universität Düsseldorf; *Dr. Alexander Mann*, Hessisches Ministerium der Finanzen in Wiesbaden; *Jun.-Prof. Dr. Maria Marquardsen*, Universität Bochum; *Prof. Dr. André Meyer*, LL.M., Universität Bayreuth; *Dr. Daniel Mohr*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Berlin; *PD Dr. Falk Mylich*, Universität Freiburg/Bundesministerium der Justiz; *Prof. Dr. Gregor Roth*, Universität Leipzig; *Prof. Dr. Ralf P. Schenke*, Universität Würzburg; *Prof. Dr. Tibor Schober*, Richter am Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Honorarprofessor an der Humboldt-Universität zu Berlin; *Dr. Reimer Stalbold*, Vorsitzender Richter am Finanzgericht Münster; *Prof. Dr. Henning Tappe*, Universität Trier; *Prof. Dr. Matthias Valta*, Universität Düsseldorf; *Lars Wargowske*, Bediensteter der Steuerverwaltung des Landes Brandenburg und Lehrbeauftragter der Universität Hamburg – nicht in dienstlicher Eigenschaft

1. Auflage 2024



Zitiervorschlag:
Desens/Tappe/Verfasser GewStG § 1 Rn. 1

beck.de

ISBN 978-3-406-78291-6

© 2024 Verlag C.H.Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH, Am Fliegerhorst 8,
99947 Bad Langensalza

Satz: Druckerei C.H. Beck Nördlingen
Umschlag: Martina Busch, Grafikdesign, Homburg Saar



chbeck.de/nachhaltig

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Vorwort

Die Gewerbesteuer ist eine der ältesten (direkten) Steuern in Deutschland. Dennoch (oder gerade deswegen?) steht sie seit Jahrzehnten in der Kritik – nicht nur von der betroffenen Wirtschaft, sondern auch von der wohl „herrschenden“ Auffassung in den Steuerwissenschaften. Trotzdem hat sie sich bislang – jedenfalls im Kern – als erstaunlich resilient und stabil erwiesen. Die Gewerbesteuer ist heute die drittertragreichste Steuer nach der Einkommen- und der Umsatzsteuer. Sie sorgt für mehr als die Hälfte der Steuereinnahmen der Kommunen (→ § 1 Rn. 189 ff.), die in erheblichem Maße auf sie angewiesen sind. Jeder der zahlreichen Versuche, sie vom Bundesverfassungsgericht für verfassungswidrig erklären zu lassen, ist bisher gescheitert (→ § 1 Rn. 35 ff.). Ebenfalls gescheitert sind etliche Reformvorschläge (→ § 1 Rn. 65 ff.).

Der permanente „Stresstest“ scheint die Gewerbesteuer nicht nachhaltig geschwächt, sondern im Gegenteil geradezu gestärkt zu haben. Reformen der Unternehmensbesteuerung werden inzwischen um die Gewerbesteuer „herumgebaut“: Sie kann seit 2001 auf die Einkommensteuer angerechnet werden (§ 35 EStG); so wird die Doppelbelastung der Gewerbetreibenden abgemildert. Für Kapitalgesellschaften wurde im Zuge des internationalen Steuerwettbewerbs der Steuersatz der Körperschaftsteuer massiv gesenkt – von 56 % auf 50 % (1990), auf 45 % (1994), auf 40 % (1999), auf 25 % (2001) und schließlich auf 15 % (seit 2008). Die Gewerbesteuerbelastung blieb dagegen, jedenfalls im bundesweiten Durchschnitt, nahezu unverändert.

So hat sich die Gewerbesteuer von der unliebsamen Zusatzbelastung zur wichtigsten Unternehmensteuer entwickelt. Das lässt sich mit guten Argumenten kritisieren; auch weiterhin muss über notwendige Reformen nachgedacht werden. Erkennt man die aktuelle Stabilität der Gewerbesteuer aber als einen gegebenen Umstand an, lässt sich auch eine andere Perspektive einnehmen: Man kann (und sollte) die Gewerbesteuer – und zwar mit allen ihren Eigentümlichkeiten – wieder stärker zum Objekt der steuerwissenschaftlichen Betrachtung machen.

Dieses Anliegen lieferte die Idee und bildet die Grundlage für einen neuen, vor allem wissenschaftlich fundierten Kommentar zur Gewerbesteuer in der „Blauen Reihe“. Nicht allein die Gewerbesteuer an sich, sondern ihre einzelnen vielschichtigen Regelungen sollen klar und informativ, aber auch meinungsstark und kontrovers kommentiert werden. Ziel ist es, einen unverbildeten und damit „frischen“ Blick auf die einzelnen Normen des Gewerbesteuerrechts zu werfen. Bei der Auswahl des Autorenteam haben wir dabei bewusst auf Hochschullehrerinnen und Hochschullehrer (*Arnd Arnold, Lars Hummel, Marcel Krumm, Philipp Lamprecht, Maria Marquardsen, André Meyer, Gregor Roth, Ralf Schenke, Matthias Valta/Timo Lemm*) sowie Vertreter aus der Justiz (*Tibor Schober* und *Reimer Stalbold*), der Verwaltung (*Alexander Mann, Falk Mylich* und *Lars Wargowske*) und aus der Beratung (*André Blischke* und *Daniel Mohr*) gesetzt, die alle eher der jüngeren und mittleren Generation der Steuerrechtswissenschaft zugeordnet werden können.

Eine Kommentierung des Gewerbesteuergesetzes ist in besonderem Maße herausfordernd. Denn im Gewerbesteuerrecht stehen die einzelnen Normen vielfach in einem sehr engen thematischen Zusammenhang. Das betrifft vor allem die korrespondierenden Hinzurechnungen und Kürzungen (§§ 8, 9), aber auch Themen, die in verschiedenen Normen adressiert werden, und dennoch gemeinsam betrachtet werden müssen, etwa das mehrstufige Verwaltungsverfahren, sowie Regelungen für bestimmte Rechtsformen, zur Organshaft, zur Verlustberücksichtigung oder zu internationalen Sachverhalten. Um dieser Besonderheit Rechnung zu tragen und natürlich auch Doppelungen und/oder Widersprüche zu vermeiden, haben einzelne Autoren das jeweilige Thema normübergreifend kommentiert. Aus diesem Grund sind die Kommentierungen der §§ 2, 3, 7, 8 und 9 auf

Vorwort

mehrere Autoren verteilt, während andererseits die Kommentierungen zu §§ 1, 4 und 16, zu §§ 10, 11 und 14, zu §§ 14a, 14b, 15, zu §§ 18–21 und zu §§ 28–34 jeweils von derselben Person stammen. In der technischen Umsetzung hat das im Verlag C.H.Beck viel Arbeit bereitet, was wir in besonderer Weise anerkennen.

Nicht nur für diese Mühe, sondern auch für ihr unermüdliches Engagement und ihre teils auf die Probe gestellte Geduld im Übrigen möchten wir uns bei unserer Lektorin, Frau *Oriole Billoni-Zehelein*, herzlich bedanken.

Ganz besonders bedanken möchten wir uns natürlich beim gesamten Autorenteam und bei den vielen Unterstützern und Helfern. Das Sachverzeichnis hat *Fynn Mudersbach* erstellt. Auch ihm gebührt ein herzlicher Dank. Hinweise auf Fehler und Verbesserungsvorschläge erbitten wir an steuerrecht@uni-leipzig.de oder steuerrecht@uni-trier.de.

Leipzig und Trier, im Juni 2024

Marc Desens und *Henning Tappe*

Im Einzelnen haben bearbeitet

Prof. Dr. Arnd Arnold, Dipl.-Volksw.	§ 8 Nr. 4, § 9 Nr. 2b
Dr. André Blischke	§ 2 Abs. 1 S. 1 und 2 (zusammen mit Meyer), § 2a, § 7 S. 2, § 8 Nr. 8, § 9 Nr. 2
Prof. Dr. Marc Desens	§ 9 (Einl.), § 9 Nr. 1
Prof. Dr. Lars Hummel, LL.M.	§§ 18, 19, 20, 21
Prof. Dr. Marcel Krumm	§ 7b
Prof. Dr. Philipp Lamprecht	§ 6, § 7 S. 1, 3 und 5
Dr. Timo Lemm, Dipl.-Finw.	§ 2 Abs. 1 S. 3, Abs. 6 und Abs. 7, § 7 S. 6–9, § 8 Nr. 12, § 9 Nr. 3 (zusammen mit Valta)
Dr. Alexander Mann	§ 7 S. 4, § 8 Nr. 5 und Nr. 10, § 9 Nr. 2a, 7 und 8
Jun.-Prof. Dr. Maria Marquardsen	§ 3 (ohne Nr. 6)
Prof. Dr. André Meyer, LL.M.	§ 2 Abs. 1 S. 1 und 2 (zusammen mit Blischke), Abs. 2 S. 1, Abs. 4 und 8
Dr. Daniel Mohr	§ 8 Nr. 1, Nr. 1a–1f
PD Dr. Falk Mylich	§ 2 Abs. 5, § 10a
Prof. Dr. Gregor Roth	§ 2 Abs. 3, § 3 Nr. 6, § 8 Nr. 9, § 9 Nr. 5
Prof. Dr. Ralf P. Schenke	§§ 14a, 14b, 15, 35a, 35b, 35c, 36
Prof. Dr. Tibor Schober	§ 2 Abs. 2 S. 2, § 5, § 7a
Dr. Reimer Stalbold	§§ 10, 11, 14
Prof. Dr. Henning Tappe	§§ 1, 4, 16
Prof. Dr. Matthias Valta	§ 2 Abs. 1 S. 3, Abs. 6 und Abs. 7, § 7 S. 6–9, § 8 Nr. 12, § 9 Nr. 3 (zusammen mit Lemm)
Lars Wargowske	§§ 28, 29, 30, 31, 33, 34
Fynn Mudersbach	Sachverzeichnis

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Im Einzelnen haben bearbeitet	VII
Literatur- und Abkürzungsverzeichnis	XIII
Übersicht über die Gesetzesänderungen	XLIII

Gewerbsteuergesetz (GewStG)

Abschnitt I. Allgemeines

§ 1	Steuerberechtigte	1
	A. Überblick über die Gewerbesteuer	2
	B. Grundaussagen der Vorschrift	18
	C. Erhebung der Gewerbesteuer als Gemeindesteuer	21
§ 2	Steuergegenstand	38
	A. Grundaussagen der Vorschrift	45
	B. Voraussetzungen der sachlichen Steuerpflicht (Abs. 1 S. 1)	58
	C. Gewerbebetrieb (Abs. 1 S. 2)	59
	D. Inlandsbezug (Abs. 1 S. 3)	166
	E. Kapitalgesellschaften und gleichgestellte Körperschaften (Abs. 2 S. 1) ..	179
	F. Organschaft (Abs. 2 S. 2)	186
	G. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Abs. 3)	223
	H. Vorübergehende Betriebsunterbrechung (Abs. 4)	244
	I. Betriebsübergang im Ganzen (Abs. 5)	247
	J. Inländische Betriebsstätten (Abs. 6)	253
	K. Erweiterter Inlandsbegriff (Abs. 7)	256
	L. Zur Körperschaftbesteuerung optierende Personengesellschaften (Abs. 8)	262
§ 2a	Arbeitsgemeinschaften	268
	A. Grundaussagen der Vorschrift	268
	B. Einzelheiten	270
§ 3	Befreiungen	278
	A. Grundaussagen der Vorschrift	286
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Befreiungstatbeständen	293
	C. Befreiungen nach der GewStDV	466
	D. Befreiungen außerhalb des GewStG und der GewStDV	468
§ 4	Heheberechtigte Gemeinde	469
	A. Grundaussagen der Vorschrift	471
	B. Erläuterung der einzelnen Vorschriften	473
§ 5	Steuerschuldner	482
	A. Grundaussagen der Vorschrift	485
	B. Steuerschuldnerschaft (Abs. 1)	490
	C. Steuerschuldnerschaft bei Übergang eines Gewerbebetriebs (Abs. 2) ...	509
	D. Haftungsrecht	513
§ 6	Besteuerungsgrundlage	528
	A. Grundaussagen der Vorschrift	528
	B. Erläuterungen	530

Inhaltsübersicht

Abchnitt II. Bemessung der Gewerbesteuer

§ 7	Gewerbeertrag	533
	A. Grundaussagen der Vorschrift	537
	B. Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 S. 1)	551
	C. Veräußerungs- und Aufgabegewinne bei Mitunternehmerschaften und KGaA (§ 7 S. 2)	623
	D. Tonnagebesteuerung (§ 7 S. 3)	637
	E. Beteiligungseinnahmen einer Mitunternehmerschaft (§ 7 S. 4)	639
	F. Kapitalgesellschaften der öffentlichen Hand (§ 7 S. 5)	645
	G. Sondervergütungen von Mitunternehmern im Abkommensrecht (§ 7 S. 6)	646
	H. Hinzurechnungsbesteuerung (§ 7 S. 7–9)	652
§ 7a	Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft	661
	A. Grundaussagen der Vorschrift	662
	B. Suspendierung der allgemeinen Schachtelkürzung bei der Organgesellschaft (Abs. 1)	665
	C. Nettozurechnung des Gewerbeertrags (Abs. 2)	667
	D. Entsprechende Geltung bei abkommensrechtlicher Dividendenfreistellung (Abs. 3)	669
§ 7b	Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags bei unternehmensbezogener Sanierung	669
	A. Grundaussagen der Vorschrift	670
	B. Entsprechende Anwendung der §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG (Abs. 1)	673
	C. Untergang (insb.) von Fehlbeträgen (Abs. 2)	673
	D. Organschaften (Abs. 3)	676
§ 8	Hinzurechnungen	677
	A. Einleitung zu § 8	688
	B. Entgelte für Schulden (§ 8 Nr. 1 Buchst. a)	699
	C. Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 1 Buchst. b)	748
	D. Gewinnanteile des stillen Gesellschafters (§ 8 Nr. 1 Buchst. c)	766
	E. Miet- und Pachtzinsen bei beweglichen Wirtschaftsgütern (§ 8 Nr. 1 Buchst. d)	782
	F. Miet- und Pachtzinsen bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern (§ 8 Nr. 1 Buchst. e)	828
	G. Aufwendungen für die Überlassung von Rechten (§ 8 Nr. 1 Buchst. f)	853
	H. Gewinnanteile des Komplementärs bei der KGaA (§ 8 Nr. 4)	893
	I. Gewinnanteile von Körperschaften (§ 8 Nr. 5)	900
	J. Verlustanteile als Mitunternehmer (§ 8 Nr. 8)	913
	K. Spenden und Mitgliedsbeiträge (§ 8 Nr. 9)	919
	L. Gewinnminderungen aus Anteilen von Körperschaften (§ 8 Nr. 10)	923
	M. Ausländische Steuern (§ 8 Nr. 12)	932
§ 8a	<i>[aufgehoben]</i>	935
§ 9	Kürzungen	935
	A. Einleitung zu § 9	944
	B. Grundbesitz (§ 9 Nr. 1)	948
	C. Gewinnanteile als Mitunternehmer (§ 9 Nr. 2)	1026
	D. Schachtelbeteiligungen an inländischen Gesellschaften (§ 9 Nr. 2a)	1042
	E. Gewinnanteile des Komplementärs bei der KGaA (§ 9 Nr. 2b)	1062
	F. Ausländische Einkünfte (§ 9 Nr. 3)	1065
	G. Spenden und Mitgliedsbeiträge (§ 9 Nr. 5)	1082

Inhaltsübersicht

H. Schachtelbeteiligungen an ausländischen Gesellschaften (§ 9 Nr. 7)	1118
I. DBA-Schachtelprivilegien (§ 9 Nr. 8)	1131
§ 10 Maßgebender Gewerbeertrag	1141
A. Allgemeines	1141
B. Maßgebender Gewerbeertrag (Abs. 1)	1143
C. Bezugsfiktion bei abweichendem Wirtschaftsjahr (Abs. 2)	1145
§ 10a Gewerbeverlust	1148
A. Grundaussagen der Vorschrift	1155
B. Erläuterung zu den einzelnen Vorschriften	1160
§ 11 Steuermesszahl und Steuermessbetrag	1245
A. Grundaussagen der Vorschrift	1247
B. Ermittlung des Steuermessbetrags (Abs. 1, 2)	1250
C. Ermäßigung der Steuermesszahl für Hausgewerbetreibende und gleichgestellte Personen (Abs. 3)	1258

Abschnitt III.

§§ 12 und 13 (<i>weggefallen</i>)	1262
---	------

Abschnitt IV. Steuermessbetrag

§ 14 Festsetzung des Steuermessbetrags	1263
A. Allgemeines	1263
B. Festsetzung des Steuermessbetrags (S. 1)	1265
C. Festsetzungsverfahren nach den Regelungen der AO	1268
§ 14a Steuererklärungspflicht	1278
A. Grundaussagen der Vorschrift	1279
B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1281
§ 14b Verspätungszuschlag	1286
A. Grundaussagen der Vorschrift	1287
B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1288
§ 15 Pauschfestsetzung	1292
A. Grundaussagen der Vorschrift	1292
B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1294

Abschnitt V. Entstehung, Festsetzung und Erhebung der Steuer

§ 16 Hebesatz	1297
A. Grundaussagen der Vorschrift	1298
B. Erläuterung zu den einzelnen Vorschriften	1302
§ 17 (<i>weggefallen</i>)	1316
§ 18 Entstehung der Steuer	1316
A. Grundaussagen der Vorschrift	1317
B. Erläuterungen im Einzelnen	1319
§ 19 Vorauszahlungen	1322
A. Grundaussagen der Vorschrift	1323
B. Erläuterungen im Einzelnen	1326
§ 20 Abrechnung über die Vorauszahlungen	1339
A. Grundaussagen der Vorschrift	1340
B. Erläuterungen im Einzelnen	1341
§ 21 Entstehung der Vorauszahlungen	1345
A. Grundaussagen der Vorschrift	1345
B. Erläuterungen im Einzelnen	1347
§§ 22 bis 27 (<i>weggefallen</i>)	1349

Inhaltsübersicht

Abschnitt VI. Zerlegung

§ 28	Allgemeines	1351
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1352
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1358
§ 29	Zerlegungsmaßstab	1364
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1365
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1371
§ 30	Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten	1379
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1380
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1383
§ 31	Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung	1390
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1391
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1394
§ 32	<i>(weggefallen)</i>	1405
§ 33	Zerlegung in besonderen Fällen	1406
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1406
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1408
§ 34	Kleinbeträge	1413
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1414
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1416
§ 35	<i>(weggefallen)</i>	1419

Abschnitt VII. Gewerbesteuer der Reisegewerbebetriebe

§ 35a	Gewerbesteuer der Reisegewerbebetriebe	1421
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1422
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1424

Abschnitt VIII. Änderung des Gewerbesteuermessbescheids von Amts wegen

§ 35b	Änderung des Gewerbesteuermessbescheids von Amts wegen	1427
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1428
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1433

Abschnitt IX. Durchführung

§ 35c	Ermächtigung	1441
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1442
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1444

Abschnitt X. Schlussvorschriften

§ 36	Zeitlicher Anwendungsbereich	1447
	A. Grundaussagen der Vorschrift	1448
	B. Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften	1451
§ 37	<i>(weggefallen)</i>	1451
	Sachverzeichnis	1453