Anl zu H 35

(tarifliche Einkommensteuer i. S. des. § 35 Abs. 1 EStG). Die Steuerermäßigungen nach § 34 f EStG sowie nach § 34 g EStG sind erst nach Abzug der Steuerermäßigung nach § 35 EStG zu berücksichtigen.

3. Anrechnungsvolumen[1]

9 **6** Das **Anrechnungsvolumen** ist begrenzt auf den Ermäßigungshöchstbetrag (siehe Rz. 16 ff.); es darf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer (§ 35 Abs. 1 Satz 5 EStG) nicht übersteigen (Rz. 7).

7 Die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer entspricht grundsätzlich der im Gewerbesteuerbescheid festgesetzten Gewerbesteuer für den jeweiligen Betrieb (vgl. § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG) und in den Fällen des § 35 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG der jeweils anteiligen festgesetzten Gewerbesteuer. Erfolgt die Festsetzung der Einkommensteuer vor Bekanntgabe des Gewerbesteuerbescheides durch die Gemeinde, kann die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer auf der Grundlage des festgestellten Gewerbesteuer-Messbetrages und des Hebesatzes angesetzt werden (§ 16 Abs. 1 GewStG). Bei einer Abweichung zwischen der zunächst dem Einkommensteuerbescheid zugrunde gelegten „tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer“ und der im Gewerbesteuerbescheid festgesetzten Gewerbesteuer kann der Einkommensteuerbescheid nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO geändert werden. Entsprechendes gilt, wenn die Kommune nach Bekanntgabe des Gewerbesteuerbescheides die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer aufgrund einer Billigkeitsmaßnahme nach § 163 AO mindert. Bei einer Billigkeitsmaßnahme im Erhebungsverfahren gemäß § 227 AO besteht die Möglichkeit einer Änderung des Einkommensteuerbescheides gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.

Der Steuerpflichtige ist gemäß § 153 Abs. 2 AO verpflichtet, dem Finanzamt die Minderung der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer unverzüglich mitzuteilen.

8 Die Höhe der Steuerermäßigung beträgt das 3,8-fache des nach § 14 GewStG festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrags oder des anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags (Anrechnungsvolumen). Maßgebend ist der Gewerbesteuer-Messbetrag, der für den Erhebungszeitraum festgesetzt worden ist, der dem Veranlagungszeitraum entspricht. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr wird der Gewerbeertrag dem Erhebungszeitraum zugerechnet, in dem das Wirtschaftsjahr endet (§ 10 Abs. 2 GewStG).

9 Zur Ermittlung des auf den Mitunternehmer oder des auf den persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA entfallenden anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags siehe Rz. 29.

10[2] Sind dem Steuerpflichtigen als Einzelunternehmer oder Mitunternehmer Gewinne aus mehreren Gewerbebetrieben zuzurechnen, sind die jeweiligen Gewerbesteuer-Messbeträge für jeden Gewerbebetrieb und für jede Mitunternehmerschaft getrennt zu ermitteln, mit dem Faktor 3,8 zu vervielfältigen und auf die zu zahlende Gewerbesteuer zu begrenzen. Dabei sind bei negativen gewerblichen Einkünften eines Betriebes oder aus einer Beteiligung der – auf Grund von Hinzurechnungen entstehende – zugehörige Gewerbesteuer-Messbetrag und die zu zahlende Gewerbesteuer nicht zu berücksichtigen. Die so ermittelten Beträge sind zur Berechnung des Anrechungsvolumens zusammenzufassen. Bei zusammenveranlagten Ehegatten sind die Anrechnungsvolumina der Ehegatten zusammenzufassen. Zu den Besonderheiten bei mehrstöckigen Gesellschaften vgl. Rz. 27 und 28.

11 Die Festsetzungen des Gewerbesteuer-Messbetrags, der zu zahlenden Gewerbesteuer und die Feststellung der Prozentsätze nach § 35 Abs. 2 EStG (anteiliger Gewerbesteuer-Messbetrag und anteilig zu zahlende Gewerbesteuer bei Mitunternehmerschaften und KGaA) sind bei der Ermittlung der Steuerermäßigung nach § 35 Abs. 1 EStG Grundlagenbescheide (§ 35 Abs. 3 Satz 2 EStG).

12 Nicht nutzbares Anrechnungsvolumen kann nicht auf vorherige und nachfolgende Veranlagungszeiträume übertragen werden (vgl. BFH-Urteil vom 23. April 2008, BStBl. 2009 II S. 7).

13 Der auf einen Veräußerungs- oder Aufgabegewinn nach § 18 Abs. 4 Satz 1 und 2 UmwStG a. F., § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 UmwStG i. d. F. des SEStEG entfallende Gewerbesteuer-Messbetrag bleibt bei der Ermäßigung der Einkommensteuer nach § 35 EStG unberücksichtigt (§ 18 Abs. 4 Satz 3 UmwStG, neu § 18 Abs. 3 Satz 3 UmwStG i. d. F. des SEStEG).[3] § 35 EStG findet keine Anwendung auf Gewinne, die der Tonnagebesteuerung nach § 5 a EStG unterliegen (§ 5 a Abs. 5 EStG); insoweit sind auch der (anteilig) darauf entfallende Gewerbesteuer-Messbetrag und die (anteilig) darauf entfallende, tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer **nicht** zu berücksichtigen.

4. Gewerbliche Einkünfte i. S. des § 35 EStG

10 **14** Die gewerblichen Einkünfte i. S. des § 35 EStG umfassen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. S. des § 15 EStG, wenn sie gewerbesteuerpflichtig und nicht von der Anwendung des § 35 EStG ausgeschlossen sind (vgl. Rz. 9). Einkünfte i. S. des §§ 16 und 17 EStG gehören grundsätzlich nicht zu den gewerblichen Einkünften i. S. des § 35 EStG. In die gewerblichen Einkünfte i. S. des § 35 EStG einzubeziehen sind jedoch die gewerbesteuerpflichtigen Veräußerungsgewinne aus der 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG), wenn die Veräußerung nicht im engen Zusammenhang mit der Aufgabe des Gewerbebetriebs erfolgt (vgl. *Abschn. 39 Abs. 1 Nr. 1 Satz 13 GewStR*)[4] sowie die Veräußerungsgewinne, die nach § 7 Satz 2 GewStG gewerbesteuerpflichtig sind. Der Gewinn aus der Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils i. S. des § 16 Abs. 1

---

[1] Bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung nach § 35 Abs. 2 Satz 5 EStG sind auch bei Vorliegen einer Organschaft anteilige Gewerbesteuer-Messbeträge nicht einzubeziehen, die aus einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) stammen, *BFH-Urteil vom 22. 9. 2011 IV R 3/10 – BStBl. 2012 II S. 14).*

[2] Tz. 10 geändert durch BMF-Schreiben vom 25. 11. 2010 (BStBl. I S. 1312).

[3] Bestätigt durch *BFH-Urteil vom 15. 4. 2010 IV R 5/08 (BStBl. II S. 912).*

[4] Nunmehr H 7.1 (3) GewStH Gewinn aus der Veräußerung einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft.