

## GRUNDZÜGE DER DEUTSCHEN GEWERBESTEUER

### ALMAN TİCARET VERGİSİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ

Prof. Dr. Hans-Joachim DRIEHAUS\*

#### ÖZ

*“Ticaret vergisi, Almanya’da bir belediye vergisidir. Bununla birlikte, belediyeler federal hükümete ve eyalet hükümetlerine bu vergiyle elde edilen gelirlerden bir pay ödemek zorundadır. Ticaret vergisinden elde edilen gelirler bölgesel payı bakımından da önem arz etmektedir. Zira bu payın miktarı, bölgede bulunan her bir belediyenin vergilendirme gücüne bağlıdır. Kural olarak böyle bir belediye, ticaret vergisi gelirlerinin yarısını veya daha fazlasını daha üst dereceli kurumlara ödemek zorundadır. Buna rağmen, ticaret vergisi belediyelerin en önemli gelir kaynaklarından birisidir. Bu makale, Almanya’daki ticaret vergisi sistemine bir giriş teşkil etmekte ve buna ilişkin uygulamadaki en önemli hukuki sorunları ortaya koymaktadır.”*

**Anahtar Kelimeler:** *Alman Ticaret Vergisi, belediye vergisi, gerçek vergi, ticari gelir, kamu gelirleri*

---

\* Der Autor ist Rechtsanwalt und Wirtschaftsmediator sowie freier Mitarbeiter des vhw – Bundesverbands für Wohnen und Stadtentwicklung e.V.; er war zuvor von 1997 bis 2005 Vorsitzender Richter am Bundesverwaltungsgericht.

## FUNDAMENTALS OF GERMAN TRADE TAX

### ABSTRACT

*“The Trade Tax in Germany is a communal tax. Municipalities must even pay Trade Tax to the Federal and State Governments from the incomes of trade taxes. The trade tax incomes are also important for the district levy, as the amount of the levy depends on the fiscal power of each district’s municipality, which is determined in particular through the incomes of trade taxes. As a rule, such a municipality has to pay half or more of its trade tax incomes to public authorities. Nevertheless, trade tax is one of the most important income sources for municipalities. This article provides an introduction to the trade tax system in Germany and discusses the most important legal issues related to it in a practical orientation.”*

**Keywords:** *German Trade Tax, municipal tax, real tax, commercial income, public incomes*

Die Gewerbesteuer ist in Deutschland eine Gemeindesteuer. Aus dem Aufkommen aus dieser Steuer haben die Gemeinden jedoch eine Gewerbesteuerumlage an Bund und Länder zu entrichten. Die Einnahmen aus der Gewerbesteuer sind überdies von Bedeutung für die Kreisumlage, weil sich die Höhe dieser Umlage nach der insbesondere durch das Aufkommen aus der Gewerbesteuer mitbestimmten Steuerkraft der einzelnen kreisangehörigen Gemeinde richtet. In der Regel muss eine solche Gemeinde die Hälfte oder mehr ihrer Gewerbesteuereinnahmen an Hoheitsträger höherer Ebene abführen. Gleichwohl: Die Gewerbesteuer ist eine der wichtigsten gemeindlichen Einnahmequellen.

## **I. Entwicklung, verfassungsrechtliche Grundlage, Besteuerungsverfahren und Rechtsschutz**

### **1. Entwicklung und verfassungsrechtliche Grundlage**

Die Gewerbesteuer und die Grundsteuer sind in Deutschland Realsteuern (§ 3 Abs. 2 AO).<sup>1</sup> Diese Steuern lasten vom Ansatz her auf einzelnen Gegenständen und werden bei denjenigen erhoben, denen diese Gegenstände zuzurechnen sind. Sie berücksichtigen weder die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen noch seine persönliche Leistungsfähigkeit. Allerdings hat sich die Gewerbesteuer inzwischen von dem damit skizzierten Leitbild einer Objektsteuer zu einer Art Sonderertragssteuer entwickelt:

Ursprünglich wies die Gewerbesteuer eine dreidimensionale Bemessungsgrundlage auf, und zwar als Lohnsummensteuer, Gewerbekapitalsteuer und Gewerbeertragssteuer.<sup>2</sup> Als Lohnsummensteuer knüpfte sie an die Summe der in einem Betrieb gezahlten Löhne und Gehälter an; diese Ausprägung wurde bereits 1979 abgeschafft, weil sie den Produktionsfaktor Arbeit verteuerte und dadurch beschäftigungsfeindlich wirkte. Als Gewerbekapitalsteuer orientierte sich die Gewerbesteuer an dem im

---

<sup>1</sup> Vgl. zu dem Begriff der Realsteuer Driehaus in Driehaus/Heine, Gewerbe- und Grundsteuer, § 1 Rn. 9ff.

<sup>2</sup> Siehe dazu Schmidt in Christ/Oebbecke, Handbuch Kommunalabgabenrecht, Teil C I, Rn. 71 ff.

jeweiligen Betrieb gebundenen Kapital. Nachdem in den neuen Bundesländern<sup>3</sup> diese Form der Gewerbesteuer nie erhoben worden war, wurde sie mit Wirkung vom 1.1.1998 auch für die alten Bundesländer abgeschafft. Damit ist die Gewerbesteuer als eine Gewerbeertragssteuer übriggeblieben. Um einen nach Ansicht des Gesetzgebers nicht akzeptablen Steuerwettbewerb zu verhindern, hat er die Gemeinden durch Art. 2 Nr. 1 des Gesetzes vom 23.12.2002<sup>4</sup> ab dem Erhebungszeitraum 2004 zur Erhebung der Gewerbesteuer verpflichtet.<sup>5</sup> Diese Regelung ist verfassungsgemäß und verletzt die Gemeinden nicht in ihrem kommunalen Selbstverwaltungsrecht, das auch das Recht zu eigenverantwortlicher Einnahmewirtschaft umfasst.<sup>6</sup> Im Übrigen ist die Gewerbesteuer auch mit dem Recht der Europäischen Union vereinbar.

Das Aufkommen der Gewerbesteuer steht den Gemeinden zu (Art. 106 Abs. 2 Satz 1 GG). Die (konkurrierende) Gesetzgebungskompetenz des Bundes über diese Steuer ergibt sich aus Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG.<sup>7</sup> Von dieser Kompetenz hat der Bundesgesetzgeber wiederholt Gebrauch gemacht. So hat er das Gewerbesteuergesetz (GewStG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.10.2002<sup>8</sup>, zuletzt geändert durch Art. 9 des Gesetzes vom 12.12.2019<sup>9</sup>, sowie die darauf gestützte Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung (GewStDV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.10.2002<sup>10</sup>, zuletzt geändert durch

---

<sup>3</sup> Die neuen Bundesländer sind die Länder, die erst nach der Wiedervereinigung im Jahr 1990 Teil der Bundesrepublik Deutschland geworden sind, nämlich die Länder Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen.

<sup>4</sup> BGBl 2003 I S. 2922

<sup>5</sup> Vgl. BT-Drucks. 15/1517,17.

<sup>6</sup> BVerfGE 125, 141 (158 ff.).

<sup>7</sup> Vgl. im Einzelnen Driehaus, a.a.O., § 2 Rn. 2 ff.

<sup>8</sup> BGBl I S. 4167

<sup>9</sup> BGBl I S. 2451

<sup>10</sup> BGBl I S. 4180

Art. 10 des Gesetzes vom 12.12.2019<sup>11</sup>, erlassen. Art. 106 Abs. 4 GG legitimiert eine Beteiligung des Bundes und der Länder an dem Aufkommen der Gewerbesteuer (Gewerbesteuerumlage).

## 2. Besteuerungsverfahren und Rechtsschutz

Die Verwaltung der Gewerbesteuer obliegt den Landesfinanzbehörden (Art. 108 Abs. 2 Satz 1 GG). Die Länder können bei Steuern, die – wie die Gewerbesteuer – den Gemeinden zufließen, die den Landesfinanzbehörden zustehende Verwaltung jedoch ganz oder zum Teil den Gemeinden<sup>12</sup> übertragen (Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG). Abgesehen von den Stadtstaaten<sup>13</sup> haben alle Bundesländer in Ausübung dieser Kompetenz in ihren Kommunalabgabengesetzen oder in besonderen Gesetzen den Gemeinden ihre Verwaltungskompetenz wie folgt übertragen: Die Finanzämter ermitteln die Besteuerungsgrundlagen und setzen die Steuermessbeträge fest und die Gemeinden sind für die betragsmäßige Festsetzung der Gewerbesteuer sowie ihre Erhebung und Vollstreckung zuständig.

Das Besteuerungsverfahren beginnt mit dem Messbetragsverfahren durch das örtlich zuständige Finanzamt. Örtlich zuständig ist das Betriebsfinanzamt (§ 18 Abs. 1 Nr. 2 AO), d.h. das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des Gewerbebetriebs befindet. Dieses Finanzamt trifft zunächst die Entscheidung über die Gewerbesteuerpflicht, ermittelt sodann den maßgeblichen Gewerbeertrag und setzt schließlich durch schriftlichen Bescheid den Gewerbesteuermessbetrag fest; sofern im Erhebungszeitraum zur Ausübung eines Gewerbes Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten werden, teilt das Finanzamt den Messbetrag auf diese Gemeinden auf und erlässt einen Zerlegungsbescheid. Den Inhalt dieser Bescheide gibt es der Gemeinde bekannt

---

<sup>11</sup> BGBl I S. 2451

<sup>12</sup> Hier und im Folgenden wird aus Gründen der Vereinfachung jeweils von einem Hinweis auf Gemeindeverbände abgesehen.

<sup>13</sup> In den Stadtstaaten Berlin und Hamburg bestehen keine selbständigen Gemeinden; sie bleiben deshalb im Folgenden ebenso wie der Stadtstaat Bremen unberücksichtigt.

(§ 184 Abs. 3 AO). Bei beiden Bescheiden handelt es sich um auf den einzelnen Gewerbebetrieb bezogene Steuerbescheide, für die die Vorschriften der Abgabenordnung insbesondere über den Inhalt und die Bestimmtheit, die Bekanntgabe und die Bestandskraft gelten.

Die Festsetzung der Gewerbesteuer durch die Gemeinden erfolgt auf der Grundlage des vom Finanzamt bekanntgemachten Gewerbesteuermessbetrags bzw. des Zerlegungsanteils am Gewerbesteuermessbetrag unter Anwendung des in einer Gemeinodesatzung festgelegten Hebesatzes (Prozentsatzes) durch einen Gewerbesteuerbescheid (§ 16 Abs. 1 GewStG). Gewerbesteuermessbetragsbescheid (bzw. Zerlegungsbescheid) und Gewerbesteuerbescheid stehen im Verhältnis von Grundlagenbescheid und Folgebeseid zueinander. Entscheidungen im Gewerbesteuermessbetragsbescheid (Zerlegungsbescheid) sind folglich im Hinblick auf den maßgebenden Gewerbeertrag und den Gewerbesteuermessbetrag sowie die Steuerpflicht für die Gemeinden bindend.

Der Rechtsschutz eines Steuerschuldners ist abhängig davon, ob er sich gegen eine Entscheidung des Finanzamtes oder der Gemeinde wenden möchte. Macht er die Rechtswidrigkeit eines Bescheides des Finanzamtes geltend, ist als außergerichtlicher Rechtsbehelf der Einspruch gemäß § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO statthaft; das Finanzamt kann auf Antrag eine Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO) gewähren. Weist das Finanzamt den Einspruch ganz oder teilweise zurück, ist gegen den ursprünglichen Bescheid in Gestalt des Einspruchsbescheides gemäß § 44 Abs. 2 FGO Klage beim Finanzgericht und nach Maßgabe des § 115 Abs. 1 FGO Revision an den Bundesfinanzhof zulässig. Ist ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung beim Finanzamt ganz oder teilweise abgelehnt worden, kann der Steuerschuldner gemäß § 69 Abs. 3 und 4 FGO einen solchen Antrag beim Finanzgericht nochmals stellen.

Wendet sich ein Steuerschuldner gegen eine Entscheidung der Gemeinde, ist grundsätzlich der Weg zur Verwaltungsgerichtsbarkeit eröffnet. Gegen die Festsetzung des Hebesatzes durch eine Satzung der Gemeinde kann er ein Normenkontrollverfahren nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 VwGO

vor dem zuständigen Oberverwaltungsgericht bzw. Verwaltungsgerichtshof<sup>14</sup> anstrengen. Im Übrigen kann er gegen Bescheide der Gemeinde – ggfs. nach erfolglosem Widerspruchsverfahren<sup>15</sup> – Anfechtungsklage vor dem Verwaltungsgericht nach § 42 Abs. 1 VwGO erheben und – soweit seine Klage keinen Erfolg hat – nach Maßgabe der einschlägigen Vorschriften Berufung beim Oberverwaltungsgericht bzw. Verwaltungsgerichtshof und Revision beim Bundesverwaltungsgericht einlegen. Im Rahmen eines solchen Verfahrens prüft das Gericht nicht nur die Begründetheit der den angegriffenen Bescheid selbst betreffenden Einwände, sondern auf eine entsprechende Rüge hin inzident auch die formelle und materielle Rechtmäßigkeit der einschlägigen Hebesatzsatzung. Einstweiliger Rechtsschutz kann durch einen bei der Gemeinde zu stellenden Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß § 80 Abs. 4 VwGO begehrt werden. Bleibt dieser Antrag ganz oder teilweise erfolglos, kann beim Verwaltungsgericht ein Antrag auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung gestellt werden (§ 80 Abs. 5 i.V.m. Abs. 6 Satz 1 VwGO).

## **II. Steuergegenstand und Steuerbefreiungen, Steuergläubiger und Steuerschuldner**

### **1. Steuergegenstand und Steuerbefreiungen**

Die Gewerbesteuer belastet den Gewinn von gewerblichen Unternehmen, und zwar über die Besteuerungsgrundlage Gewerbeertrag ausschließlich den Ist-Betrag, der durch Hinzurechnungen und Kürzungen modifiziert wird. Deshalb wird von der Gewerbesteuer auch ein Verlust erfasst, der durch Hinzurechnungen zu einem Gewerbeertrag wird. Jedoch erklärt das Gewerbesteuergesetz nicht Gewerbeerträge gewerblicher Unternehmen zum Steuergegenstand, sondern den jeweiligen Ge-

---

<sup>14</sup> In den meisten Ländern werden die Verwaltungsgerichte zweiter Instanz Oberverwaltungsgerichte, in Bayern, Baden-Württemberg und Hessen dagegen Verwaltungsgerichtshöfe genannt.

<sup>15</sup> In vielen Ländern – wie z.B. in Niedersachsen (vgl. § 80 Abs. 1 NJG) – ist das Widerspruchsverfahren grundsätzlich abgeschafft, dort sind Einwendungen gegen Steuerbescheide unmittelbar mit einer Anfechtungsklage vor dem Verwaltungsgericht zu verfolgen.

werbebetrieb. In seiner jetzigen Form unterliegt der Gewerbesteuer gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG neben einem Reisegewerbebetrieb jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Damit hängt (abgesehen von Reisegewerbebetrieben) die Fähigkeit, Steuergegenstand sein zu können, von zwei Voraussetzungen ab: Es muss sich – erstens – um einen stehenden inländischen Betrieb handeln, der – zweitens – das Merkmal eines Gewerbebetriebs erfüllt. Mit Blick auf das letztere Merkmal unterscheidet das Gesetz zwischen zwei Gruppen von Gewerbebetrieben, nämlich zwischen den rechtsformunabhängigen (§ 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG – Gewerbebetriebe kraft Tätigkeit) und den rechtsformabhängigen Gewerbebetrieben (§ 2 Abs. 2 und 3 GewStG – Gewerbebetriebe kraft Rechtsform).

Ein stehender Gewerbebetrieb ist gleichsam die normale Erscheinungsform eines Gewerbebetriebs. Ein Gewerbebetrieb in diesem Sinne ist jeder Gewerbebetrieb, der kein Reisegewerbebetrieb (§ 35a Abs. 2 GewStG) ist. Ein solcher Reisegewerbebetrieb liegt vor, wenn dessen Inhaber nach den Vorschriften der Gewerbeordnung und den dazu ergangenen Ausführungsbestimmungen einer Reisegewerbekarte bedarf. Ein stehender Gewerbebetrieb ist dagegen ein Betrieb, der eine stationäre Niederlassung aufweist. Im Inland wird ein Gewerbebetrieb betrieben, soweit für ihn im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird (§ 2 Abs. 1 Satz 3 GewStG). Der Begriff „Betriebsstätte“ ist damit der zentrale Anknüpfungspunkt für die Gewerbebesteuerung im Inland. Seine Definition ergibt sich nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs<sup>16</sup> durch einen Rückgriff auf § 12 AO. Nach § 12 Satz 1 AO ist eine Betriebsstätte jede feste Einrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient.

§ 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG knüpft für die Bestimmung dessen, was unter einem Gewerbebetrieb kraft Tätigkeit (rechtsformunabhängiger Gewerbebetrieb) zu verstehen ist, an das Einkommensteuergesetz oder genauer: an die Definition des Gewerbebetriebs in § 15 Abs. 2 EStG an. Danach ist ein solcher Gewerbebetrieb gekennzeichnet durch eine selbständige nachhaltige Betätigung, eine Gewinnerzielungsabsicht sowie

---

<sup>16</sup> BFH, u.a. Urteil v. 13.9.2000 – X R 174/96 – BStBl. 2001 II, 734.

eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, sofern die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufes oder als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist. Die drei letzten Betätigungen erfüllen mithin nicht die Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb und scheiden deshalb als Steuergegenstand aus.

Nach § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG gilt die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften (u.a. Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung), der Genossenschaften einschließlich Europäischer Genossenschaften sowie der Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit stets und in vollem Umfang als einheitlicher Gewerbebetrieb (rechtsformabhängiger Gewerbebetrieb); Entsprechendes trifft gemäß § 2 Abs. 3 GewStG zu für die Tätigkeit der sonstigen juristischen Personen und nicht rechtsfähigen Vereine (ausgenommen Tätigkeiten der Land- und Forstwirtschaft). Gegenstand der Gewerbesteuer ist demnach hier nicht der Betrieb als wirtschaftliche Einheit, sondern die in der bestimmten Rechtsform ausgeübte Aktivität.<sup>17</sup> Dadurch werden wegen der Organisationsform von Kapitalgesellschaften erzielte, an sich nichtgewerbliche Einkünfte zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert. Das gilt z.B. für eine an sich freiberufliche Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, wenn sie durch eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH ausgeübt wird.

Durch das Anknüpfen an die Definition in § 15 Abs. 2 EStG scheiden – wie gesagt – insbesondere Betätigungen zur Ausübung der Land- und Forstwirtschaft sowie der freien Berufe gewerbsteuerrechtlich als Steuergegenstand aus. Zusätzlich begründet § 3 GewStG eine ganze Reihe weiterer Befreiungen von der Gewerbesteuer. Diese Befreiungen orientieren sich weitgehend an Steuerbefreiungen des Körperschafts- und Umsatzsteuerrechts sowie an Gemeinnützigkeitsvorschriften der Abgabenordnung.

## 2. Steuergläubiger und Steuerschuldner

Steuergläubigerin für die Gewerbesteuer ist die jeweils hebebe-

---

<sup>17</sup> Vgl. Driehaus, a.a.O., § 4 Rn. 18.

rechtigte Gemeinde. Die Steuergläubigerschaft einer Gemeinde hängt somit ab von ihrer Heheberechtigung. Ist sie heheberechtigt, kann sie die Steuer festsetzen, erheben und ggfs. betreiben. Die Antwort auf die Frage, welche Gemeinde heheberechtigt ist, hat Bedeutung nicht nur für die Gemeinde selbst, sondern wegen der häufig unterschiedlich hohen Hebesätze in den Gemeinden auch für den Steuerschuldner.

Über die Frage, welcher Gemeinde im konkreten Einzelfall die Heheberechtigung zusteht, entscheidet das Finanzamt in der Regel im Rahmen der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags. Für stehende Gewerbebetriebe ist die Gemeinde heheberechtigt, in der der jeweilige Gewerbebetrieb seine Betriebsstätte zur Ausübung dieses Gewerbes hat (§ 4 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Maßgebend für diesen Begriff der Betriebsstätte ist die Definition des § 12 AO. Danach ist - wie dargelegt - eine Betriebsstätte jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Befinden sich Betriebsstätten desselben stehenden Gewerbes in mehreren Gemeinden oder erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, wird die Gewerbesteuer gemäß § 4 Abs. 1 Satz 2 GewStG in jeder Gemeinde nach dem Teil des Steuermessbetrags erhoben, der auf sie entfällt. Diese Aufteilung geschieht durch ein Zerlegungsverfahren nach § 28 GewStG. Für einen Reisegewerbebetrieb ist die Gemeinde heheberechtigt, in der sich der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit eines solchen Betriebs befindet (§ 35a Abs. 3 GewStG).

Steuerschuldner ist der jeweilige Unternehmer (§ 5 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Als Unternehmer gilt derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird (§ 5 Abs. 1 Satz 2 GewStG). Dementsprechend ist für die Gewerbesteuerschuldnerschaft maßgebend, wem im Innenverhältnis das Ergebnis des Gewerbebetriebs zuzurechnen ist. Darauf, wer nach außen hin für den Betrieb in Erscheinung tritt, kommt es regelmäßig nicht an. Insbesondere ist unerheblich, wer im Handelsregister als Inhaber des Betriebs eingetragen ist und wem eine etwa erforderliche (Gewerbe- oder sonstige) Genehmigung durch die hierfür zuständige Behörde erteilt worden ist.<sup>18</sup> Ist die Tätigkeit einer Personen-

---

<sup>18</sup> U.a. Driehaus, a.a.O., § 5 Rn. 8.

gesellschaft Gewerbebetrieb, ist Steuerschuldner die Gesellschaft (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG).

### **III. Besteuerungsgrundlage – Gewerbeertrag einschließlich Hinzurechnungen, Kürzungen und Verlustabzug**

Besteuerungsgrundlage ist der Gewerbeertrag (§ 6 GewStG); er wird periodisch, d.h. für den Erhebungszeitraum errechnet. Gewerbeertrag ist der gemäß § 7 Abs. 1 GewStG nach den Vorschriften des Einkommen- oder des Körperschaftssteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und vermindert um Kürzungen (§ 9 GewStG) sowie unter Beachtung eines etwaigen Verlustabzugs (§ 10a GewStG). Erhebungszeitraum ist grundsätzlich das Kalenderjahr (§ 14 Abs. 2 GewStG); besteht der Gewerbebetrieb nicht während eines ganzen Jahres, tritt an die Stelle des Kalenderjahres der Zeitraum der Steuerpflicht (§ 14 Abs. 3 GewStG).

Bei der Errechnung des Gewerbeertrags ist auf die allgemeinen Gewinnermittlungsregeln der §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG (Betriebsvermögensvergleich) und des § 4 Abs. 3 EStG (Überschussrechnung) abzustellen: Buchführungspflichtige Gewerbebetriebe ermitteln ihren Gewinn grundsätzlich durch einen vollständigen Betriebsvermögensvergleich, namentlich nicht buchführungspflichtige und freiwillig Bücher führende Gewerbetreibende durch einen unvollständigen Betriebsvermögensvergleich. Die Einnahmeüberschussrechnung ist eine vereinfachte Gewinnermittlungsmethode, nach der Steuerpflichtige ihren Gewinn als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermitteln können, soweit sie nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen.

Grundsätzlich soll durch die Bestimmungen über Hinzurechnungen und Kürzungen (§§ 8 und 9 GewStG) erreicht werden, dass alle Unternehmen nahezu gleich belastet werden, und zwar unabhängig davon, ob sie eigen- oder fremdfinanziert sind, ob sie auf eigenem Grund und Boden oder gemieteten Flächen tätig sind, und unabhängig auch davon, ob sie mit eigenen Maschinen usw. oder gemieteten bzw. geleasteten Maschinen usw. arbeiten. Überdies wird eine Angleichung von Unternehmer-Gewinn und Geschäftsführer-Zusatzvergütung angestrebt.

Der die Hinzurechnungen betreffende § 8 GewStG ordnet der Sache nach an, dass bestimmte Beträge, die nach dem Einkommen- oder dem Körperschaftsteuergesetz bei der Ermittlung der Gewinne aus Gewerbebetrieb abzuziehen sind, bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nicht abgezogen werden dürfen. Die Vorschrift enthält somit gewerbesteuerrechtliche Abzugsverbote, die lediglich gesetzestechnisch als Hinzurechnungen zum Gewinn ausgestaltet sind. Zu dem nach den Bestimmungen des Einkommen- oder des Körperschaftsteuergesetzes ermittelten Gewinn werden dementsprechend nach § 8 GewStG die dort aufgezählten Beträge hinzugerechnet. Diese Norm enthält einen *numerus clausus*; folglich sind nur die gesetzlich vorgesehenen Hinzurechnungen vorzunehmen. Sie dient zwei Zielen: Zum einen soll die Gewerbesteuer im Unterschied zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nicht an die tatsächlichen Gewinne, sondern an die verobjektivierte Ertragskraft anknüpfen, soll also die Ermittlung eines objektiven, von den Beziehungen des Unternehmers zum Betrieb losgelösten Gewerbeertrags erreicht werden.<sup>19</sup> Zum anderen sollen die Unterschiede der gewerbesteuerlichen Behandlung von Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften gemildert werden.<sup>20</sup>

Der mit Abstand wichtigste Fall einer Hinzurechnung ist in § 8 Nr. 1 GewStG geregelt. Diese Bestimmung zielt ab auf eine zumindest teilweise Gleichstellung von Gewinnen aus eigen- und fremdfinanziertem Kapital. Es geht um Entgelte für die Nutzung des dem Betrieb überlassenen Geld- und Sachkapitals; die Hinzurechnung erfolgt unabhängig von der Dauer der Überlassung und unabhängig von der steuerlichen Behandlung beim Gläubiger der jeweiligen Entgelte. Der für § 8 Nr. 1 GewStG maßgebende Hinzurechnungsbetrag wird in drei Schritten ermittelt: Zunächst wird die Summe errechnet, die sich aus den Ansätzen der in § 8 Nr. 1 Buchstaben a bis f GewStG aufgezählten Entgelte ergibt. Sodann wird von dieser Summe ein Freibetrag von 100.000 Euro abgezogen. Schließlich wird ein Viertel von dem verbleibenden Betrag dem Gewerbeertrag hinzugerechnet.

---

<sup>19</sup> Driehaus, a.a.O., § 6 Rn. 14.

<sup>20</sup> Schmidt, a.a.O., Rn. 95.

Der durch bestimmte Hinzurechnungen veränderte Gewinn wird durch verschiedene Kürzungen nach § 9 GewStG weiter modifiziert. Die Kürzungsvorschriften sollen – wie die Hinzurechnungsbestimmungen – der Ermittlung eines objektiven Gewerbeertrags dienen; einzelne Kürzungen und Hinzurechnungen entsprechen einander sogar.<sup>21</sup> Jedoch verfolgen einzelne Kürzungsvorschriften daneben auch weitere, recht eigenständige Zwecke: Einige sollen eine Doppelbelastung bestimmter Teile des Gewerbeertrags mit der Grundsteuer, andere die Belastung ausländischer Gewerbeerträge mit der Gewerbesteuer vermeiden, die übrigen Bestimmungen dienen je eigenen Zwecken.<sup>22</sup> Die Aufzählung der Kürzungstatbestände ist abschließender Natur, d.h. es können nur die gesetzlich vorgesehenen Kürzungen vorgenommen werden. Die Wirkung solcher Kürzungen besteht in der Minderung der Summe aus Gewinn und Hinzurechnungen mit der Folge einer Reduzierung der Gewerbesteuer. Für den einzelnen Betrieb können bestimmte Kürzungstatbestände wie etwa der des § 9 Nr. 1 GewStG erhebliche Auswirkungen haben; die gesamte wirtschaftliche Bedeutung des § 9 GewStG ist dagegen eher gering.

Nach dem Willen des Gesetzgebers soll ein Betrieb mit eigenem Grundbesitz dem Betrieb mit fremden Grundbesitz, der die Miete/Pacht abziehen kann, gleichgestellt werden. Deshalb ordnet § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG an, dass die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes zu kürzen ist, sofern der Grundbesitz nicht von der Grundsteuer befreit ist. Hier wird die Gleichstellung also nicht – wie beim Betrieb mit einem fremden Grundstück – durch Hinzurechnung, sondern – weil es um einen Betrieb mit eigenem Grundbesitz geht – durch Kürzung erreicht.

Da die Gewerbesteuer eine Abschnittssteuer ist, können sich namentlich bei schwankenden Betriebseinnahmen über den Erhebungszeitraum hinaus im Einzelfall unbillige Belastungen ergeben. Deshalb hat der

---

<sup>21</sup> Schmidt, a.a.O. Rn. 98.

<sup>22</sup> Güroff in Glanegger/Güroff, Gewerbesteuergesetz, § 9 Rn. 1.

Gesetzgeber in § 10a GewStG die Möglichkeit eröffnet, den für einen Erhebungszeitraum maßgebenden, nach den §§ 7 bis 10 GewStG ermittelten Gewerbeertrag „bis zu einem Betrag in Höhe von 1 Million Euro um die Fehlbeträge“ zu kürzen, „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“ (§ 10a Satz 1 GewStG). Diese Vorschrift ermöglicht also weder einen Verlustausgleich innerhalb eines Erhebungszeitraums noch einen – dem § 10d EStG entsprechenden – Verlustrücktrag, d.h. eine Rückübertragung im Erhebungszeitraum erzielter Verluste ins Vorjahr, sondern einzig den Abzug von in vorangegangenen, also früheren Erhebungszeiträumen entstandenen Verlusten. Der Verlustabzug ist zeitlich unbegrenzt zulässig, allerdings betragsmäßig beschränkt auf 1 Million Euro. § 10a Satz 2 GewStG lockert jedoch diese Beschränkung, indem er anordnet, der 1 Million Euro übersteigende maßgebende Gewerbeertrag sei „bis zu 60 Prozent um nach Satz 1 nicht berücksichtigte Fehlbeträge der vorangegangenen Erhebungszeiträume zu kürzen“. Eine Kürzung ist gemäß § 10a Satz 8 GewStG nur möglich, sofern über die Erhebungszeiträume sowohl eine Identität des Unternehmens als auch des Unternehmers bestanden haben.

Der Gewerbeverlust ist von Amts wegen erstmals in dem auf das Entstehungsjahr unmittelbar folgenden Erhebungsjahr nach Maßgabe des § 10a GewStG zu beachten. Er ist vom maßgebenden Gewerbeertrag des Erhebungszeitraums, also nach Berücksichtigung der Hinzurechnungen und Kürzungen nach den §§ 8 und 9 GewStG und vor Ansatz des Freibetrags nach § 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG, abzuziehen.

#### **IV. Steuermessbetrag, Zerlegung und Hebesatz**

##### **1. Steuermessbetrag und Zerlegung**

Der vom Finanzamt festzusetzende Steuermessbetrag bildet die Grundlage für die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer durch die heheberechtigte Gemeinde (§ 16 Abs. 1 GewStG). Er ist durch Anwendung eines Prozentsatzes, der sog. Steuermesszahl, auf den Gewerbeertrag zu ermitteln, und zwar in zwei Schritten: In einem ersten Schritt ist

der nach §§ 7 bis 10a GewStG errechnete Gewerbeertrag auf volle 100 Euro nach unten abzurunden und um einen Freibetrag zu kürzen (§ 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG). Sodann ist der auf diese Weise modifizierte Gewerbeertrag mit der Steuermesszahl zu multiplizieren (§ 11 Abs. 2 und 3 GewStG).

Nach der Abrundung des nach Maßgabe der §§ 7 bis 10a GewStG ermittelten Gewerbeertrags auf volle 100 Euro wird der verbliebene Gewerbeertrag bei natürlichen Personen und Personengesellschaften um einen Freibetrag von 24.500 Euro gekürzt, höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG). Aus dieser Einschränkung folgt, dass ein Gewerbebesteuermessbetrag nur für Gewerbeerträge von mindestens 24.600 Euro festzusetzen ist. Denn der Freibetrag darf nicht zu einem Gewerbeverlust führen.<sup>23</sup> Der Freibetrag ist auch dann in voller Höhe zu gewähren, wenn die Betriebseröffnung oder Betriebsschließung im Laufe des Kalenderjahres erfolgt.<sup>24</sup>

Bei bestimmten, im Einzelnen in § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 GewStG aufgezählten Unternehmen beträgt der Freibetrag 5.000 Euro. Er wird ebenfalls gewährt durch Kürzung nach Abrundung. Durch eine solche Kürzung werden Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 3 GewStG begünstigt. Das sind insbesondere juristische Personen des Privatrechts (u.a. rechtsfähige Vereine sowie privatrechtliche Stiftungen und Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit) sowie nicht rechtsfähige Vereine. Ferner gehören dazu eine Auswahl von Unternehmen aus dem Katalog des § 3 GewStG und Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

Die Steuermesszahl, mit der der um den Abrundungs- und den Freibetrag reduzierte Gewerbeertrag zur Ermittlung des Steuermessbetrags zu multiplizieren ist, beträgt einheitlich für alle Unternehmen 3,5, wird jedoch gemäß § 11 Abs. 3 GewStG bei Hausgewerbetreibenden und ihnen gleichgestellten Personen ermäßigt. Bei dem dadurch begünstigten Personenkreis beträgt die Steuermesszahl 56 Prozent des Satzes für die

---

<sup>23</sup> U.a. Güroff, a.a.O., § 11 Rn. 4.

<sup>24</sup> Vgl. Driehaus, a.a.O., § 7 Rn. 3.

sonstigen Unternehmensformen, so dass für sie die Steuermesszahl von 1,96 gilt.

Unterhält ein Gewerbebetrieb im Erhebungszeitraum Betriebsstätten in mehreren Gemeinden, wird der Steuermessbetrag nach Maßgabe der §§ 28 ff. GewStG in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile (Zerlegungsanteile) zerlegt. Dadurch wird erreicht, dass alle Gemeinden, die durch einen Gewerbebetrieb Belastungen ausgesetzt sind, auf den ihnen zugewiesenen Zerlegungsanteil Gewerbesteuer erheben können. Auf diese Weise werden sie in die Lage versetzt, jeweils ihren individuellen Gewerbesteuerhebesatz auf ihren Anteil am Steuermessbetrag anzuwenden. Das Zerlegungsverfahren ist erforderlich, weil die Festsetzung des Steuermessbetrags einheitlich für den gesamten Gewerbebetrieb und nicht für die jeweiligen Betriebsstätten erfolgt, die in verschiedenen Gemeinden liegen können.

## 2. Bedeutung und Höhe des Hebesatzes

§ 16 GewStG konkretisiert Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG, wonach den Gemeinden das Recht einzuräumen ist, den Hebesatz für die Gewerbesteuer festzusetzen. Allerdings dürfen die Gemeinden die Hebesätze nach dieser grundgesetzlichen Bestimmung nur „im Rahmen der Gesetze“ festsetzen. Deshalb müssen sie bei der Ausübung ihrer Befugnis die Vorgaben des Gewerbesteuergesetzes (§ 16 Abs. 2 bis 5 GewStG) beachten.

Der Hebesatz hat die Funktion eines Steuersatzes. Seine Festsetzung ist Schaffung von materiellem Steuerrecht. Sie erfolgt dementsprechend durch eine ortsgesetzliche Regelung, in der Regel durch die Haushaltssatzung, doch ist auch eine separate Hebesatzsatzung zulässig. Die Gemeinde ist zur Festsetzung eines Hebesatzes verpflichtet; das folgt aus der durch § 1 GewStG begründeten Pflicht zur Erhebung der Gewerbesteuer. Bleibt sie untätig, muss die Rechtsaufsichtsbehörde einschreiten. Der Hebesatz kann für ein Kalenderjahr oder mehrere Kalenderjahre festgesetzt werden. Der Beschluss über die Festsetzung (oder Änderung) des Hebesatzes ist bis zum 30.6. eines Kalenderjahres mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahres zu fassen (§ 16 Abs. 3 Satz 1 GewStG).

Für die Bestimmung der Höhe des Hebesatzes steht den Gemeinden grundsätzlich ein weiter Ermessensspielraum zu. Allerdings ordnet

§ 16 Abs. 4 GewStG einen Mindesthebesatz von 200 Prozent an, um die Entstehung gemeindlicher Steueroasen mit einem zu niedrigen Hebesatz zu verhindern; diese Anordnung ist verfassungskonform.<sup>25</sup> Ein Höchsthebesatz ist derzeit weder durch Bundes- noch durch Landesrecht vorgegeben. Der Hebesatz muss für alle in der Gemeinde vorhandenen Unternehmen der gleiche sein (§ 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG), er ist grundsätzlich für alle Gewerbebetriebe in einer Gemeinde bindend.

## **V. Entstehen und Erlöschen der Gewerbesteuer sowie Vorauszahlungen**

### **1. Entstehen und Erlöschen der Gewerbesteuer**

Der Steuerschuldner bzw. an seiner Stelle eine zu seiner Vertretung berechtigte Person hat nach § 14a Satz 1 GewStG für steuerpflichtige Gewerbebetriebe eine Erklärung zur Festsetzung des Steuermessbetrags (Gewerbsteuererklärung) und zusätzlich in den Fällen des § 28 GewStG (Zerlegungsfällen) eine Zerlegungserklärung abzugeben, und zwar unter Verwendung der amtlichen Vordrucke regelmäßig in elektronischer Form. Sofern ein Steuerpflichtiger mehrere gewerbesteuerpflichtige Betriebe betreibt, ist für jeden einzelnen Gewerbebetrieb, nicht jedoch für jede Betriebsstätte eine eigene Gewerbsteuererklärung abzugeben.

Die Gewerbesteuer entsteht gemäß § 38 AO in Verbindung mit § 18 GewStG kraft Gesetzes mit Ablauf des Erhebungszeitraums, für den die Festsetzung der Gewerbesteuer vorzunehmen ist, also unabhängig vom Zeitpunkt der tatsächlichen Festsetzung. Da sich der konkrete Gewerbesteueranspruch erst aus dem Gewerbsteuerbescheid ergibt, ist die Gewerbesteuer gemäß § 220 Abs. 2 Satz 2 AO erst mit Bekanntgabe dieses Bescheids fällig.

Das Gewerbesteuerrecht kennt – anders als das Grundsteuerrecht – keine eigenen Billigkeitsregelungen; insoweit ist vielmehr auf die Vorschriften der Abgabenordnung abzustellen. Von den in diesen Bestimmungen behandelten Billigkeitsmaßnahmen kommen in erster Linie eine Stundung (§ 222 AO) und ein Erlass (§ 227 AO) in Betracht. Eine

---

<sup>25</sup> BVerfGE 125,141 (158 ff.).

Stundung setzt voraus, dass die Einziehung der Gewerbesteuer bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Schuldner bedeuten würde und der Steueranspruch durch die Stundung nicht gefährdet erscheint. Ein Erlass kann von der Gemeinde nur ausnahmsweise gewährt werden, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre.

Die Gewerbesteuerschuld erlischt – wie andere Steuerschulden auch – durch Zahlung (§§ 224 f. AO), Aufrechnung (§ 226 AO), Erlass (§§ 163, 227 AO) und Verjährung (§§ 169 ff., 228 ff). Speziell mit Blick auf die Zahlungsverjährung, die fünf Jahre beträgt und mit Ablauf des Jahres beginnt, in dem die Gewerbesteuer fällig geworden ist, bestimmt § 232 AO, dass durch eine solche Verjährung der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis und die von ihm abhängigen Zinsen erlöschen.

## 2. Vorauszahlungen

Der Steuerschuldner hat vierteljährlich jeweils zwingend am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11. Vorauszahlungen zu leisten (§ 19 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Zu ihrer Entstehung bedürfen Vorauszahlungen – anders als die Gewerbesteuer selbst – einer Festsetzung durch die Gemeinde (Vorauszahlungsbescheid), sie sind fällig zu den genannten Zeitpunkten. Der Vorauszahlungsbescheid muss nicht nur die zu leistende Vorauszahlung, sondern auch angeben, für welchen Gewerbebetrieb die Vorauszahlung zu erbringen ist. Vorauszahlungsbescheide sind zu erlassen, bevor die Gewerbesteuer für den betreffenden Erhebungszeitraum festgesetzt worden ist. Sobald für einen Erhebungszeitraum ein Gewerbesteuerbescheid ergangen ist, ist es nicht mehr zulässig, für diesen Erhebungszeitraum noch Vorauszahlungen festzusetzen oder anzupassen.<sup>26</sup>

Jede Vorauszahlung beträgt grundsätzlich ein Viertel der Steuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat (§ 19 Abs. 2 GewStG). Sie ist auf den nächsten vollen Betrag in Euro nach unten abzurunden und wird nur festgesetzt, wenn sie mindestens 50 Euro beträgt (§ 19 Abs. 5 GewStG). Die Vorauszahlungen können von der Gemeinde der späteren endgültigen Steuer angepasst werden, die sich für den laufenden Erhebungszeitraum voraussichtlich ergeben wird (§ 19 Abs. 3

---

<sup>26</sup> BFH, Urteil v. 4.6.1981 – VIII B 31/80 – BStBl. 1981 II, 767.

Satz 1 GewStG). Eine solche Anpassung kann zu einer Erhöhung oder einer Herabsetzung von Vorauszahlungen führen. Das Gesetz stellt die Beantwortung der Frage, ob eine Anpassung erfolgen soll, in das Ermessen der Gemeinde.

Nachdem auf der Grundlage der Gewerbesteuererklärung der Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt sowie ggfs. zerlegt worden ist und sich durch die Multiplikation mit dem durch die gemeindliche Satzung festgelegten Hebesatz die Gewerbesteuerschuld für einen Erhebungszeitraum ergeben hat, werden die für diesen Zeitraum tatsächlich entrichteten Vorauszahlungen auf diese Steuerschuld angerechnet (§ 20 Abs. 1 GewStG). Anrechnung bedeutet Verrechnung der für einen bestimmten Erhebungszeitraum geleisteten Vorauszahlungen mit der festgesetzten Gewerbesteuer für diesen Zeitraum zum Zwecke ihrer Tilgung.

Zwar erfolgt die Anrechnung in der Regel durch eine Verfügung im Gewerbesteuerbescheid, doch ist eine solche Verfügung verfahrensrechtlich kein Teil der Steuerfestsetzung, sondern ein eigenständiger Verwaltungsakt. Ist die Anrechnung unterblieben, kann sie noch fünf Jahre lang nachgeholt werden (§ 228 AO), ist sie erfolgt, kann sie nach Maßgabe des § 130 AO berichtigt werden.<sup>27</sup> Ist die Steuerschuld größer als die Summe der anzurechnenden Vorauszahlungen, ist der Unterschiedsbetrag sofort nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten. Ist die Steuerschuld kleiner, wird dieser Unterschiedsbetrag nach Bekanntgabe des Steuerbescheids durch Aufrechnung oder Zurückzahlung ausgeglichen (§ 20 Abs. 3 GewStG).

---

<sup>27</sup> U.a. Driehaus, a.a.O., § 11 Rn. 12.

## ÖZET

*Ticaret vergisi, özel bir gelir vergisi olarak Almanya'da en önemli belediye gelir kaynaklarından birisidir. Ticaret vergisi bağlamında yetkiler, vergi daireleri ile belediyeler arasında paylaştırılmıştır: Vergi idaresi, vergi yükümlülüğü konusunda karar verir, ilgili ticari gelirleri belirler ve bu gelirleri vergi oranıyla çarparak ticaret vergisi matrahını belirler (vergi matrahı hesaplama süreci). Belediyeler, vergi daireleri tarafından kendilerine gönderilen vergi matrahını kendileri tarafından tespit edilen vergi oranıyla çarparak ticaret vergisini matraha uygun olarak belirler ayrıca bu verginin vergilendirilmesi ve icra edilmesinden de sorumludurlar. Ticaret vergisi, bir ticari işletmede elde edilen gelire bağlıdır. Kanun, öncelikle ticari işletmeleri iki gruba ayırmaktadır. Bunlar, faaliyetlerine göre ticari işletmeler ve hukuki yapılarına göre ticari işletmelerdir. İlk grupta temel olarak, bağımsız bir şekilde sürdürülebilen bir faaliyet, bir kar elde etme amacı ve genel ticari trafiğe (sürekliliğe) katılım ile karakterize edilen ticari işletmeler bulunmaktadır. İkinci grupta ise halka arz şirketler ve limited şirketler gibi sermaye şirketleri yer almaktadır. Ticaret gelirin hesaplanması için Gelir Vergisi Kanunu'nun genel kar tespit etme kuralları uygulanır. Bu şekilde ortaya çıkan gelir, mümkün olan en objektif ticari gelirin ortaya konulması amacıyla, eklemeler ve kesintilerle değiştirilir. Bu yapılırken, şirketlerin kendisini finanse etmesine veya dışarıdan finanse edilmesine bakılmaz. Aynı şekilde, şirketlerin kendi mülkiyetlerinde bulunan taşınmazlarda mı veyahut da kiralık makinelerle mi çalıştığına bakılmaz. Bu şekilde değiştirilen ticari gelir, son olarak belirli bir vergi muafiyeti ile azaltılır. Gelir elde edilen dönemde ticari işletmenin, birden fazla belediye içerisinde işletmeleri varsa, vergi dairesi, bu işletmeler için hesaplanan matrahları, ilgili belediyelerin oranlarına göre ayırır ve bu şekilde her bir belediye gerekli ticaret vergisini elde edebilmiş olur. Vergi mükellefi, en son hesaplanan yıllık verginin her dörtte birlik kısmını, üç ayda bir peşin olarak ödemek zorundadır.*