



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 25. November 2010

BETREFF **Steuerermäßigung nach § 35 EStG bei mehrstöckigen Personengesellschaften**

BEZUG BMF-Schreiben vom 1. November 2010
- IV C 6 - S 2296-a/09/10001, 2010/849719

GZ **IV C 6 - S 2296-a/09/10001**

DOK **2010/0912228**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben zur Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 35 EStG vom 24. Februar 2009 (BStBl I S. 440) - geändert durch BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009 (BStBl 2010 I S. 43) - wie folgt geändert:

Die Randziffern 10, 27 und 28 werden wie folgt gefasst:

- 10 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 Anrechnungsvolumens zusammenzufassen. Bei zusammenveranlagten Ehegatten sind die Anrechnungsvolumina der Ehegatten zusammenzufassen. Zu den Besonderheiten bei mehrstöckigen Gesellschaften vgl. Rz. 27 und 28.

6.2. Besonderheiten bei mehrstöckigen Gesellschaften

- 27 Bei mehrstöckigen Mitunternehmerschaften sind bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 EStG die Einkünfte aus der Obergesellschaft (einschließlich der Ergebnisse der Untergesellschaft) als gewerbliche Einkünfte zu berücksichtigen. Es sind zudem die anteilig auf die Obergesellschaft entfallenden Gewerbesteuer-Messbeträge sämtlicher Untergesellschaften den Gesellschaftern der Obergesellschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels zuzurechnen (§ 35 Absatz 2 Satz 5 EStG). Dies gilt auch für die Zurechnung eines anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags einer Untergesellschaft an den mittelbar beteiligten Gesellschafter, wenn sich auf der Ebene der Obergesellschaft ein negativer Gewerbeertrag und damit ein Gewerbesteuer-Messbetrag von 0 Euro ergibt. Ein Gewerbesteuer-Messbetrag der Unter- oder Obergesellschaft, dem jedoch negative Einkünfte auf Ebene der Obergesellschaft unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Untergesellschaft zu Grunde liegen (z. B. aufgrund von Hinzurechnungen), ist nicht zu berücksichtigen (vgl. Rz. 10). Für die Berücksichtigung der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer (§ 35 Absatz 1 Satz 5 EStG) gelten die Sätze 1 bis 4 entsprechend.

Die Berechnung der Beschränkung des Anrechnungsvolumens auf die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer (§ 35 Absatz 1 Satz 5 EStG) (Vergleich zwischen dem mit dem Faktor 3,8 vervielfältigten Gewerbesteuer-Messbetrag und der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer) ist bei mehrstöckigen Mitunternehmerschaften ausschließlich in Bezug auf die (anteiligen) Gewerbesteuer-Messbeträge der Ober- und Untergesellschaft(en) und die (anteilige) tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer der Ober- und Untergesellschaft(en) des anrechnungsberechtigten Mitunternehmers der Obergesellschaft vorzunehmen (vgl. Rz. 10).

28 **Beispiel:**

A ist zu 70 % an der GmbH & Co KG I (KG I) beteiligt, die wiederum zu 50 % an der GmbH & Co KG II (KG II) beteiligt ist. Die KG II erzielt einen Gewinn von 100.000 €. Für die KG II wird unter Berücksichtigung von §§ 8 und 9 GewStG ein Gewerbesteuer-Messbetrag von 1.000 € festgestellt; die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beträgt 3.600 €. Dies führt damit zu einem der KG I zuzurechnenden anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrag von 500 € (50 % von 1.000 € entsprechend dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel) und einer zuzurechnenden anteiligen tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer von 1.800 € (50 % von 3.600 € entsprechend dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel).

Der KG I werden aus der Beteiligung an der KG II Einkünfte von 50.000 € zugewiesen. Die KG I erzielt aus dem operativen Geschäft einen Verlust von 40.000 € und somit einen negativen Gewerbeertrag. Dies führt zu einem Gewerbesteuer-Messbetrag und zu einer zu zahlenden Gewerbesteuer von 0 €. A werden aus der Beteiligung an der KG I insgesamt Einkünfte von 7.000 € zugewiesen (unter Einbezug des (anteiligen) Ergebnisanteils aus der KG II). Der aus der Beteiligung an der KG II stammende anteilige Gewerbesteuer-Messbetrag von 500 €

und die anteilige zu zahlende Gewerbesteuer von 1.800 € ist in die Feststellung nach § 35 Absatz 2 EStG bei der KG I einzubeziehen und dem Gesellschafter A anteilig entsprechend dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen.

Der auf A entfallende Gewerbesteuer-Messbetrag beträgt hiernach 350 € (70 % von 500 €) und die auf A entfallende tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer 1.260 € (70 % von 1.800 €). Bei A ist aufgrund seiner Beteiligung an der KG I eine Steuerermäßigung nach § 35 EStG in Höhe des 3,8-fachen Gewerbesteuer-Messbetrags von 350 € (= 1.330 €), höchstens der Ermäßigungshöchstbetrag nach § 35 Absatz 1 Satz 2 EStG und begrenzt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer von 1.260 € zu berücksichtigen. Bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags für A sind in Bezug auf die Beteiligung an der KG I positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 7.000 € anzusetzen.

Das Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag