

Vereinfachung der Gewerbesteuer

Projektbericht



März 2022

Herausgeber

Statistisches Bundesamt, Wiesbaden
im Auftrag des Bundeskanzleramtes, Referat 613

Ihr Kontakt zu uns:

Referat 613 (Bessere Rechtsetzung; Geschäftsstelle Bürokratieabbau)
Bundeskanzleramt
Willy-Brandt-Straße 1
10557 Berlin
buerokratieabbau@bk.bund.de
www.bundesregierung.de/buerokratieabbau

Statistisches Bundesamt
Gruppe I2 - Dienstleistungszentrum der Bundesregierung für Bessere
Rechtsetzung
Gustav-Stresemann-Ring 11
65189 Wiesbaden
erfuellungsaufwand@destatis.de
www.destatis.de

Erschienen im März 2022

Fotorechte:

Titelbild Statistisches Bundesamt

© Statistisches Bundesamt (Destatis), 2022

Vervielfältigung und Verbreitung, auch auszugsweise, mit Quellenangabe
gestattet.

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	3
Abbildungsverzeichnis	5
Tabellenverzeichnis	5
Abkürzungsverzeichnis	6
1 Einleitung	7
1.1 Projekthintergrund	7
1.2 Zielsetzung	8
2 GewSt-Zerlegungen	10
2.1 Rechtliche Grundlagen	10
2.2 Anzahl der GewSt-Zerlegungen	12
3 Methodische Grundlagen und Erhebungskonzept	16
3.1 Erfüllungsaufwand	16
3.2 Erhebungsinstrumente	16
3.3 Datenerhebung	18
3.4 Struktur der Befragten	20
4 Ergebnisse zum Status quo	23
4.1 Zerlegungsmaßstab	23
4.1.1 Angewandter Zerlegungsmaßstab	23
4.1.2 Betriebsprüfungen	23
4.1.3 Korrekturen	24
4.1.4 Erfüllungsaufwand der GewSt-Zerlegung	25
4.2 Temporäre Betriebsstätten	27
4.2.1 Standdauer der Betriebsstätten	27
4.2.2 Berücksichtigung bei GewSt-Zerlegung	28
4.2.3 Anmeldung der Betriebsstätten	28
5 Ergebnisse zum Alternativszenario	29
5.1 Zerlegungsmaßstab	29
5.1.1 Änderung des Aufwands	29
5.1.2 Umstellungsaufwand	30
5.1.3 Vor- und Nachteile	30
5.1.4 Stimmungsbild	33
5.2 Temporäre Betriebsstätten	35

5.2.1	Änderung des Aufwands	35
5.2.2	Vor- und Nachteile.....	36
5.2.3	Stimmungsbild	37
6	Verbesserungsvorschläge der Befragten.....	38
7	Resultat und Ausblick	40
8	Zusatzbefragung Steuerberater zum alternativen Zerlegungsmodell	42

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Anzahl der Steuerpflichtigen.....	14
Abbildung 2: Branchen der Befragten des Teils „Zerlegungsmaßstab“	20
Abbildung 3: Unternehmensgrößenklassen.....	21
Abbildung 4: Anzahl der Betriebsstätten und beteiligten Gemeinden	22
Abbildung 5: Zerlegungsmaßstab.....	23
Abbildung 6: Prüfung der GewSt-Zerlegungserklärung.....	24
Abbildung 7: Korrektur der GewSt-Zerlegungserklärung.....	25
Abbildung 8: Anzahl der temporären Betriebsstätten und beteiligten Gemeinden	27
Abbildung 9: Standdauer der temporären Betriebsstätten	28
Abbildung 10: Änderung des Aufwands	29
Abbildung 11: Umstellungsaufwand	30
Abbildung 12: Vorteile des alternativen Zerlegungsmodells	31
Abbildung 13: Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells.....	32
Abbildung 14: Stimmungsbild zum Alternativszenario	33
Abbildung 15: Änderung des Aufwands temporäre Betriebsstätten	35
Abbildung 16: Stimmungsbild zur verlängerten Standdauer	37
Abbildung 17: Vorteile des alternativen Zerlegungsmodells	43
Abbildung 18: Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells.....	44
Abbildung 19: Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand	44
Abbildung 20: Umstellungsaufwand	45
Abbildung 21: Stimmungsbild Steuerberatende zum alternativen Zerlegungsmodell	45

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Anteil der Festsetzungen je Bundesland.....	15
Tabelle 2: Erfüllungsaufwand GewSt-Zerlegungserklärung	26
Tabelle 3: Erfüllungsaufwand für An- und Abmeldung temporäre Betriebsstätte	35

Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BKAmt	Bundeskanzleramt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMWi	Bundesministerium für Wirtschaft und Energie
BpO	Betriebsprüfungsordnung
BStatG	Bundesstatistikgesetz
DIHK	Deutscher Industrie- und Handelskammertag
EStG	Einkommensteuergesetz
FVG	Finanzverwaltungsgesetz
GewO	Gewerbeordnung
GewSt	Gewerbsteuer
GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
NKRG	Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrats
OECD-MA	OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung
StBA	Statistisches Bundesamt
ZDH	Zentralverband Deutsches Handwerk

1 Einleitung

1.1 Projekthintergrund

Im Juni 2018 führte das Bundeskanzleramt (BKAm) in Zusammenarbeit mit dem Statistischen Bundesamt (StBA) in Berlin einen Expertenworkshop zur Vereinfachung der Gewerbesteuer (GewSt) durch. Vertreterinnen und Vertreter von Unternehmen, Verbänden, der Finanz- und Kommunalverwaltung, des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) und des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (BMWi) beteiligten sich am Workshop. Die Ergebnisse der Lebenslagenbefragung 2017, in der die Zufriedenheit der Bürgerinnen und Bürger sowie der Unternehmen mit Dienstleistungen der Verwaltung ermittelt worden war, dienten als Einstieg in die Thematik. Unterdurchschnittlich zufrieden waren die dort befragten Unternehmen insbesondere mit der Verständlichkeit des (Steuer-)Rechts sowie der Verständlichkeit der Formulare und Anträge. Die Unbestechlichkeit und Diskriminierungsfreiheit der Verwaltung stachen dagegen positiv hervor. Ziel war es nun, innerhalb eines Tages gemeinsam Ideen zu entwickeln, wie Zusammenarbeit, Verfahren und ggf. auch Rechtsgrundlagen weiterentwickelt werden können.

Expertenworkshop anlässlich der Ergebnisse der Lebenslagenbefragung

Vier zentrale Prozesse des Gewerbesteuerverfahrens wurden mithilfe eines modifizierten „World-Café“-Formats beleuchtet. Die Expertinnen und Experten beschäftigten sich mit den Hinzurechnungen und Kürzungen, der GewSt-Erklärung, der GewSt-Zerlegung und der GewSt-Vorauszahlung. Zunächst wurden dazu aus der Perspektive der Unternehmen und der Verwaltung die Arbeitsschritte eingehend beschrieben. Darauf aufbauend konnten zahlreiche Problembereiche identifiziert werden. Anschließend wurden Vorschläge, wie Verbesserungen erreicht werden können, erarbeitet und diskutiert.

Struktur des Expertenworkshops

Aus dem Teilnehmerkreis wurde u.a. die Komplexität der GewSt-Zerlegung nach Lohnzahlungen bemängelt. Die Zuordnung der Zahlungen zu einzelnen Betriebsstätten ergebe sich nicht aus der alltäglichen Buchführung. Die Zahlen müssten vielmehr für die GewSt-Zerlegung gesondert ermittelt und umfangreich aufbereitet werden. Eine Zerlegung nach Köpfen sei eine Erleichterung. Des Weiteren wurde kritisiert, dass Baustellen bereits ab einer Standdauer von sechs Monaten als Betriebsstätte angemeldet werden müssen. Läge diese Betriebsstätte in einer Gemeinde, in der das Unternehmen keine andere Betriebsstätte unterhalte, müsse eine zusätzliche GewSt-Zerlegung durchgeführt werden. Dadurch entstünde erheblicher bürokratischer Aufwand. Eine Verlängerung der Standdauer von sechs auf zwölf Monate durch eine Änderung der Abgabenordnung (AO) wurde vorgeschlagen. Im Rahmen eines Doppelbesteuerungsabkommens sei dies bereits heute möglich. Auch wurde moniert, dass durch Zahlendreher u.ä. Zerlegungserklärungen häufig innerhalb kurzer Zeit korrigiert werden müssten. Habe das Finanzamt den Grundlagenbescheid bereits fertiggestellt und an die Gemeinden weitergeleitet, komme es zu zahlreichen Doppelversendungen. Daraufhin entstünde ein hoher Kommunikationsaufwand mit allen Verfahrensbeteiligten. Ein ausreichender zeitlicher Abstand zwischen dem Eingang der GewSt-Zerlegungserklärung beim Finanzamt und der Weiterleitung des Bescheids an die Gemeinden könne Abhilfe leisten.

Verbesserungsideen der Expertinnen und Experten

Prüfung der Vorschläge

Die einzelnen im Workshop erarbeiteten Verbesserungsansätze wurden in einer Besprechung zwischen BKAm, BMF und BMWi einer Prüfung unterzogen. Die Vielfalt und Vielzahl der insgesamt 22 Ideen und Anregungen wurde als sehr hilfreich für die weitere Arbeit wahrgenommen. Weiterer Klärungsbedarf zu diversen Ergebnissen aus dem Workshop konnte identifiziert werden. Um zu den drei oben genannten Vorschlägen aus dem Kreis der Teilnehmerinnen und Teilnehmer ein umfassenderes Bild zu erhalten, wurde in einem nächsten Schritt ein Projektauftrag an das StBA konzipiert

Im Mai 2020 wurde der Abschlussbericht „Vereinfachung der Gewerbesteuer“ vorgelegt. Das BMWi hatte dazu keinerlei weitere Anmerkungen. Das BMF hat das Statistische Bundesamt darüber hinaus gebeten, weitere Einschätzungen zum Sachverhalt bei Steuerberatenden einzuholen. Diese wurden beim bestehenden Erhebungsdesign nicht berücksichtigt, da die betroffenen Unternehmen direkt befragt wurden. Ein Teil der Unternehmen erledigt die Bearbeitung der Gewerbesteuer selbst und konnte zu den im Leitfaden aufgeführten Fragestellungen Antwort geben. Viele Unternehmen mandatieren für ihre steuerlichen Angelegenheiten einen Steuerberater. Diese konnten nicht immer abschließend eine Einschätzung zum Sachverhalt und/ oder dem möglichen Alternativszenario geben. Um weitere sachdienliche Erkenntnisse zu erlangen, wurde in einem zweiten Projektschritt versucht, die bisherige „Grauzone“ mit Inhalten zu füllen. Diese damit verbesserte Datengrundlage soll die Beurteilung der vorliegenden Handlungsoptionen ermöglichen.

1.2 Zielsetzung

Projektauftrag

Das BKAm hat daraufhin – in Abstimmung mit BMF und BMWi – das StBA beauftragt, die Auswirkungen der drei oben genannten Vereinfachungsideen zu untersuchen. Im Fokus des Interesses stehen dabei die bürokratischen Belastungen der Unternehmen, die durch die GewSt-Zerlegung entstehen. Anhand einer Gegenüberstellung des Status quo mit dem Alternativszenario soll das jeweilige Entlastungspotenzial aufgezeigt werden.

Zerlegungsmaßstab

In einem ersten Projektteil soll der Zerlegungsmaßstab betrachtet werden. Um die Frage beantworten zu können, wie hoch der Erfüllungsaufwand durch die gängige Praxis der GewSt-Zerlegung ist, muss zunächst der tatsächlich angewandte Zerlegungsmaßstab festgestellt werden. Darauf aufbauend werden die Anzahl der zur Abgabe einer GewSt-Zerlegungserklärung verpflichteten Unternehmen, der mit der Bearbeitung der Erklärung verbundene Zeitaufwand und die insbesondere durch die Inanspruchnahme Dritter entstandenen Sachkosten ermittelt. Diesem Status quo soll die GewSt-Zerlegung nach der Anzahl der Mitarbeiter je Betriebsstätte als Alternativszenario gegenübergestellt werden. Die Mitarbeiter werden nach diesem Modell der Betriebsstätte zugeordnet, an der sie überwiegend tätig sind. Eine weitere Konkretisierung des Vorschlags erfolgt nicht. Weitere Zerlegungsmaßstäbe, die als Alternative zum bewährten Verfahren dienen könnten, sind nicht in die Untersuchung miteinbezogen. Um zu prüfen, wie sich der Erfüllungsaufwand verändert, soll bis auf der Ebene einzelner Arbeitsschritte geschätzt werden, ob der Aufwand

steigt, gleich bleibt oder sinkt. Darüber hinaus wird der Umstellungsaufwand ermittelt.

Flankierend zu diesem Projektteil wird geprüft, wie häufig GewSt-Zerlegungserklärungen von den Unternehmen (innerhalb von vier Wochen) korrigiert werden müssen. Bei einer hohen Korrekturhäufigkeit soll ein Modell mit geeignetem Zeitverzug zwischen der Versendung des Grundlagenbescheids des Finanzamts an die Gemeinden untersucht werden.

Korrekturhäufigkeit

Im zweiten Projektteil soll zunächst ermittelt werden, wie hoch die Fallzahl der Bauausführungen und Montagen ist, die eine Standdauer von mehr als sechs Monaten, aber weniger als zwölf Monaten, aufweisen. Diese Baustellen müssen von den Unternehmen bei den Gemeinden als Betriebsstätte angemeldet und zudem bei der GewSt-Zerlegung berücksichtigt werden. Anschließend können wiederum der Zeitaufwand und die Sachkosten ermittelt werden. Nachdem die Frage nach dem entstandenen Erfüllungsaufwand beantwortet wurde, kann daran anknüpfend eine Einschätzung zur Veränderung durch eine Verlängerung des Zeitraums von sechs auf zwölf Monaten erfragt werden.

temporäre Betriebsstätten

Nicht alle Aspekte der Vereinfachungsideen können mithilfe des Erfüllungsaufwands betrachtet werden. Ob beispielsweise die Verständlichkeit des Rechts – ein in der Lebenslagen-Befragung deutlich gewordener Kritikpunkt der Unternehmen – durch das alternative Zerlegungsszenario verbessert wird, kann im Rahmen der Erfüllungsaufwandsmessung nicht ermittelt werden. Daher wird nicht nur dieser erhoben, sondern auch die aus Sicht der Unternehmen vorhandenen Vor- und Nachteile erfragt und Verbesserungsvorschläge aufgenommen und strukturiert dargestellt.

Verbesserungsvorschläge der Befragten

Da viele Unternehmen für ihre GewSt-Zerlegung Steuerberaterinnen und Steuerberater mandatieren wurde im Nachgang der Unternehmensbefragung eine zusätzliche Befragung dieser vorgenommen. Diese konnten dann aus ihrer Sichtweise eine noch detailliertere Einschätzung des Sachverhalts geben, in die die Vertreterinnen und Vertreter der Unternehmen oftmals keinen Einblick hatten.

2 GewSt-Zerlegungen

2.1 Rechtliche Grundlagen

Gemeindesteuer

Seit der Realsteuerreform von 1936 ist die GewSt eine Gemeindesteuer. Zuvor war die Erhebung der GewSt, deren Wurzeln bis in mittelalterliche Stadtgemeinden zurückreichen, je nach Land unterschiedlich ausgestaltet. In Preußen war sie eine reine Gemeindesteuer, in Bayern und anderen süddeutschen Ländern eine Landessteuer mit Zuschlägen je Gemeinde und beispielsweise in Lübeck eine reine Landessteuer. Das GewStG 1950 knüpft an die Reform von 1936 an. Der Bund legte im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebung fest, dass die GewSt eine Gemeindesteuer ist. Zuvor bestimmte 1949 das Grundgesetz, dass den Ländern das Aufkommen aus den Realsteuern zusteht (Art. 106 GG). Die Bundesländer überließen jedoch die GewSt den Gemeinden.¹ Heute ist die GewSt keine ausschließliche Gemeindesteuer. Die Gemeinden müssen eine Umlage an die Länder und den Bund abführen. Im Gegenzug erhalten sie einen Anteil am Aufkommen der Einkommen- und Umsatzsteuer.

Äquivalenzprinzip und Objektsteuer

Gerechtfertigt wird die Erhebung der GewSt mit dem Äquivalenzprinzip. Aus der Gesetzesbegründung von 1936 geht hervor, dass die Gemeinden einen Ausgleich für die Lasten erhalten sollen, die durch die Gewerbebetriebe entstehen. So müssen etwa wegen steigender Einwohnerzahlen neue Schulen gebaut oder wegen eines höheren Verkehrsaufkommens die Straßen ausgebaut werden. Das Festhalten am Äquivalenzprinzip wird in der Literatur vielfach kritisiert. So besäßen die zur Besteuerung herangezogenen Faktoren keine Aussagekraft hinsichtlich der entstandenen Lasten. Auch sei mit dem Äquivalenzprinzip nicht vereinbar, dass im Gegensatz zu den Gewerbetreibenden die Freiberufler keine GewSt zahlen, obwohl sie mitunter mehr Angestellte hätten als Gewerbetreibende. Zudem zahle wegen hoher Freibeträge die Mehrheit der Gewerbebetriebe überhaupt keine GewSt (siehe Kapitel 2.2). Die GewSt soll die objektive Ertragskraft eines Betriebes abbilden. Sie knüpft nicht an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit an. Steuerpflichtig ist deshalb der Gewerbebetrieb und nicht der Gewerbetreibende, auch wenn dieser gleichwohl der Steuerschuldner ist.

Zuständigkeit

Die Erhebung einer Steuer, also die Einziehung des Steuerbetrags, darf nicht mit der Festsetzung einer Steuer verwechselt werden (§ 85 AO). Die Gemeinden haben das Recht, seit dem Erhebungszeitraum 2004 die Pflicht, die GewSt zu erheben. Für die Festsetzung der GewSt sind die Länder zuständig. Nach Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG kann die Verwaltung von den Landesfinanzbehörden ganz oder zum Teil den Gemeinden übertragen werden. 13 Länder haben von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht. Das Besteuerungsverfahren obliegt demnach den Gemeinden und den Finanzämtern.

Anmeldung der Betriebsstätten

Das Verfahren beginnt bereits mit der Anmeldung des Betriebes bei der Gemeinde. Wer eine Betriebsstätte eröffnet, hat dies der Gemeinde mitzuteilen (§ 14 GewO, § 138 Abs. 1 AO). Betriebsstätte ist jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die

¹ Güroff in Glanegger/Güroff, § 1, Rn 1-2

der Tätigkeit eines Unternehmens dient (§ 12 AO). Die Gemeinde unterrichtet das zuständige Finanzamt von dem Inhalt der Mitteilung (§ 138 Abs. 1 AO).

Nach § 12 Satz 2 Nr. 8 AO sind auch Bauausführungen und Montagen, die länger als sechs Monate dauern, Betriebsstätten. In grenzüberschreitenden Fällen kann ein Doppelbesteuerungsabkommen für solche Fälle jedoch auch eine davon abweichende Mindestdauer vorsehen. Im UN-Musterabkommen (UN-MA) beträgt diese ebenfalls sechs Monate (Art. 5 Abs. 3 (a) UN-MA), das OECD-Musterabkommen (OECD-MA) sieht zwölf Monate vor (Art. 5 Abs. 3 OECD-MA). Da völkerrechtliche Vereinbarungen mit anderen Staaten dem deutschen Steuerrecht vorgehen (§ 2 Abs. 1 AO), muss ein Unternehmen, das einem Doppelbesteuerungsabkommen unterliegt, Bau- und Montageausführungen erst ab der dort vereinbarten Standarddauer anmelden. Diese bewegt sich überwiegend zwischen den in den Musterabkommen ausgewiesenen sechs bzw. zwölf Monaten.

temporäre Betriebsstätten

Jeder im Inland betriebene Gewerbebetrieb i.S.d. EStG ist gewerbesteuerpflichtig (§ 2 Abs. 1 GewStG). Eine Gewerbsteuererklärung müssen Unternehmen mit einem Gewebeertrag von mehr als 24.500 Euro und alle Kapitalgesellschaften abgeben. Dabei sind zahlreiche Ausnahmen, etwa für Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, zu beachten (§ 25 GewStDV). Erklärungspflichtig ist der Steuerschuldner (§ 14a i. V. m. § 5 GewStG). Hat ein Unternehmer mehrere eigenständige Betriebe, ist für jeden dieser Betrieb eine gesonderte GewSt-Erklärung abgeben. Bei einer Organschaft ist der Organträger als Steuerschuldner zur Abgabe der Steuererklärung verpflichtet. Seit dem Erhebungszeitraum 2018 muss die GewSt-Erklärung bis zum 31. Juli (bei steuerlich vertretenen Steuerpflichtigen bis zum 28./29.2. des Folgejahres) elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden.

Abgabe der GewSt-Erklärung

Das Betriebsfinanzamt (§ 22 Abs. 1 i. V. m. § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO) ermittelt als Besteuerungsgrundlage für die Gewerbebesteuer den Gewebeertrag (§ 7 GewStG). Das ist der nach den Vorschriften des EStG oder des KStG zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt (§ 8 GewStG) und vermindert (§ 9 GewStG) um bestimmte Beträge, die dem Objektsteuercharakter der Gewerbebesteuer Rechnung tragen. Die Gemeinden haben das Recht, am Verfahren mitzuwirken (§ 21 Abs. 2 und 3 FVG). Der Gewebeertrag wird auf volle 100 Euro abgerundet. Ein Freibetrag wird in bestimmten Fällen, zum Beispiel 24.500 Euro bei natürlichen Personen und Personengesellschaften (§ 11 Abs. 1 GewStG), abgezogen. Auf den verbleibenden Teil wird die Steuermesszahl, die wieder einheitlich 3,5 % beträgt, angewandt. Der so entstandene Steuermessbetrag wird vom Finanzamt festgesetzt (§ 184 Abs. 1 AO) und den Gemeinden mitgeteilt (§ 184 Abs. 3 AO).

Messbetragsverfahren

Auf Basis des als Grundlagenbescheid verbindlichen Gewerbesteuermessbescheids wendet die Gemeinde ihren Hebesatz an (§ 16 Abs. 1 GewStG) und erstellt als Folgebeseid den GewSt-Bescheid. Der Hebesatz muss min. 200 % betragen (§ 16 Abs. 4 Satz 2 GewStG). Die Gemeinden versenden den GewSt-Messbescheid des Finanzamtes und den von ihnen erstellten GewSt-Bescheid an den Steuerpflichtigen. Die Vollstreckung obliegt den Gemeinden. Zum 15.2., 15.5., 15.8 und 15.11. sind Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung beträgt jeweils ein Viertel

Festsetzungs- und Erhebungsverfahren

der Steuer der letzten Veranlagung und muss mindestens 50 Euro betragen. Die Vorauszahlungen können angepasst werden (§§ 19-21 GewStG). Gegen den GewSt-Messbescheid ist der Finanzrechtsweg, gegen den GewSt-Bescheid der Verwaltungsrechtsweg zu bestreiten.

Zerlegungsverfahren

Hat ein Betrieb in mehreren Gemeinden Betriebsstätten (oder liegt eine Betriebsstätte in mehreren Gemeinden), muss der Steuerpflichtige zusammen mit der GewSt-Erklärung eine GewSt-Zerlegungserklärung an das Betriebsfinanzamt übermitteln. Die Vorschrift ist eine Konsequenz des Äquivalenzprinzips.² Der GewSt-Messbetrag wird im Regelfall nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne zerlegt (§ 29 Abs. 1 GewStG). Verfahrensbeteiligte sind der Steuerpflichtige und die Gemeinden (§ 186 AO). Die Beteiligten können sich auch auf eine Zerlegung einigen. Das Finanzamt ist an diese Einigung stets gebunden (§ 33 Abs. 2 GewStG).

Zerlegung nach Arbeitslöhnen

Für die Zerlegung nach Lohnsummen ist der Arbeitnehmerbegriff der Lohnsteuer-Richtlinien maßgeblich. Zum Arbeitslohn zählen alle Güter in Geld und Geldeswert. U.a. sind Abfindungen und Vergütungen an Auszubildende nicht einzubeziehen. Auch Sonderzuwendungen wie Prämien und Boni werden nicht berücksichtigt. Zahlreiche Sonderregelungen, beispielsweise bei Beschäftigten in Altersteilzeit, sind zu beachten. Zur Ermittlung der Verhältniszahlen werden die Arbeitslöhne auf volle 1.000 Euro abgerundet (§ 29 Abs. 3 GewStG). Es werden nur Vergütungen bis 50.000 Euro berücksichtigt (§ 31 Abs. 4 GewStG). Diese Kappungsgrenze gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer innerhalb eines Jahres die Betriebsstätte gewechselt hat. Die Arbeitnehmer werden der Betriebsstätte zugordnet, an der sie ihre tatsächliche Arbeitsleistung erbracht haben. Eine anteilige Zuordnung muss bereits erfolgen, wenn die Arbeitsleistung in nicht unwesentlichem Umfang an mehr als einer Betriebsstätte erfolgte. Auch hier sind zahlreiche Sonderregelungen, beispielsweise für LKW-Fahrer und Flugbegleiter, zu beachten.

Kleinbetragsgrenze zur Verwaltungsvereinfachung

Zur Verwaltungsvereinfachung besteht eine Regelung zum Umgang mit Kleinbeträgen. Übersteigt der Steuermessbetrag nicht den Betrag von 10 Euro, so ist er in voller Höhe der Gemeinde zuzuweisen, in der sich die Geschäftsleitung befindet (§ 34 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Übersteigt der Steuermessbetrag zwar den Betrag von 10 Euro, würde aber nach den Zerlegungsvorschriften einer Gemeinde ein Zerlegungsanteil von nicht mehr als 10 Euro zuzuweisen sein, so ist dieser Anteil der Gemeinde zuzuweisen, in der sich die Geschäftsleitung befindet (§ 34 Abs. 2 Satz 1 GewStG).

2.2 Anzahl der GewSt-Zerlegungen

Gewerbesteuerstatistik

Die Anzahl der GewSt-Zerlegungen wird auf Basis der Gewerbesteuerstatistik dargestellt. Die Daten für die Gewerbesteuerstatistik werden als Sekundärerhebung im Rahmen der Steuerfestsetzung bei den Finanzämtern erhoben, d.h. die zu erfassenden Erhebungsmerkmale werden i.d.R. aus Veranlagungsbescheiden von der Finanzverwaltung entnommen. Die Gewerbesteuerdaten werden von den zuständi-

² Güroff in Glanegger/Güroff, § 28 Rn. 1

gen Finanzämtern über die Rechenzentren der Landesfinanzbehörden auf elektronischem Wege an die statistischen Ämter der Länder übermittelt. Die dezentral erhobenen Ergebnisse werden vom StBA zum Bundesergebnis zusammengeführt. Aufgrund der langen Veranlagungsdauer (3 ½ Jahre nach Ende des Veranlagungszeitraums), der schwierigen Aufbereitung und der großen Datenmenge ist die Aktualität der Gewerbesteuerstatistik gering. Planmäßig sollen Ergebnisse vier Jahre nach Ende des Veranlagungszeitraums vorliegen. Zum Projektstart im Winter 2018/19 lagen die Ergebnisse für das Jahr 2014 vor.

Erfasst werden alle stehenden Gewerbebetriebe – darunter sind gewerbliche Unternehmen i.S.d. Einkommensteuergesetzes (§ 15 EStG) zu verstehen – (§ 2 Abs.1 S. 1 und 2 GewStG) und Reisegewerbebetriebe (§ 35a GewStG), soweit sie im Inland betrieben werden und soweit für sie im Berichtsjahr ein Gewerbesteuerermessbetrag festgesetzt wurde. Erhebungseinheit ist der gewerbesteuerpflichtige Betrieb, dessen Veranlagung für das Berichtsjahr zur Festsetzung eines GewSt-Messbetrages geführt hat, auch wenn dieser mit „Null“ ausgewiesen wurde. Die Gewerbesteuerstatistik erhebt nicht das Gewerbesteueraufkommen an sich, sondern die Besteuerungsgrundlagen bis zur Festsetzung des Steuermessbetrags.

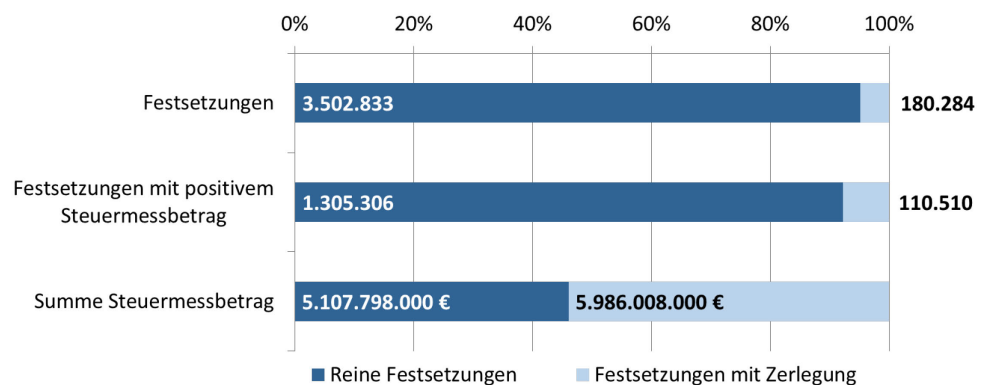
Grundgesamtheit

Die Erklärung zur Zerlegung des GewSt-Messbetrages verlangt keine Angabe dazu, ob das Unternehmen beabsichtigt, die Betriebsstätte nur temporär, also beispielsweise für eine Bauausführung mit einer Standdauer von mindestens sechs Monaten, zu unterhalten. Folglich kann die Gewerbesteuerstatistik keine Aussage zur Anzahl der „temporären Betriebsstätten“ beinhalten. Auch die Gewerbeanzeigenstatistik weist die Anzahl der „temporären Betriebsstätten“ nicht aus. Alle Unternehmen, die nach § 14 GewO verpflichtet sind, Aufnahme oder Aufgabe einer gewerblichen Tätigkeit der Gemeinde anzuzeigen, bilden die Grundgesamtheit der Gewerbeanzeigenstatistik. Als Merkmal werden auch die Niederlassungen erfasst. So wird nach Zweigniederlassung (Betrieb mit selbständiger Organisation) und unselbständiger Zweigstelle (feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines stehenden Gewerbes dient) unterschieden. Eine Ausweisung von „temporären Betriebsstätten“ gibt es nicht. Die Gewerbeanzeigenstatistik kann demnach keine Auskunft darüber geben, ob es sich bei den Gewerbeanmeldungen bzw. -abmeldungen von unselbständigen Niederlassungen um temporäre Betriebsstätten handelt.

Sonderfall: „temporäre Betriebsstätten“

Die Gewerbesteuerstatistik erfasst Merkmale, die für die spätere Datenerhebung von erheblicher Bedeutung sind. Neben dem Unternehmensstandort wird u.a. auch der Wirtschaftszweig ausgewiesen. Dafür werden die Gewerbekennzahlen aus dem Grundinformationsdienst der Finanzverwaltung verwendet. Die Kennzahl wird dem Steuerpflichtigen entsprechend der Klassifikation der jeweils geltenden WZ-Systematik zugeteilt und fortgeschrieben. Die Betriebsgrößenklassen der Gewerbesteuerstatistik richten sich nicht nach der KMU-Definition der EU-Kommission, sondern nach § 3 BpO. Das BMF ordnet für Betriebsprüfungen je nach Betriebsart (z.B. Handelsbetriebe oder Kreditinstitute) und Umsatzerlösen oder steuerlichen Gewinn die Betriebsgrößenklasse zu.

wichtige Erfassungsmerkmale

Abbildung 1: Anzahl der Steuerpflichtigen**GewSt-Festsetzungen**

2014 wurden durch die Finanzämter in Deutschland für 3.683.117 Gewerbebetriebe Gewerbesteuermessbeträge festgesetzt. In 180.284 Fällen wurde nach Abgabe einer GewSt-Zerlegungserklärung ein Zerlegungsverfahren durchgeführt. Dies entspricht einem Anteil von 4,9 %. In 95,1 % der Fälle erfolgte eine reine Festsetzung.

Festsetzungen mit positivem Steuermessbetrag

Werden die Festsetzungen mit positivem Steuermessbetrag betrachtet, steigt der Anteil der Festsetzungen mit Zerlegung auf 7,8 % (110.510 Fälle). Insgesamt führte in 2.267.301 Fällen, dies entspricht einem Anteil von 62 %, die Veranlagung zu keinem positiven Steuermessbetrag. Es entstand somit zwar Erfüllungsaufwand für Wirtschaft und Verwaltung (in 69.774 Fällen darüber hinaus auch für die Bearbeitung der Zerlegungserklärung) den heheberechtigten Gemeinden erbrachte das Verfahren jedoch kein Gewerbesteuerertrag.

Summe Steuermessbetrag

Insgesamt wurde 2014 ein Steuermessbetrag in Höhe von 11,1 Mrd. Euro festgesetzt, auf den dann die Gemeinden ihren jeweiligen Hebesatz anwenden. Der Anteil der Festsetzungen mit Zerlegung beträgt nunmehr 54 %. Die Ertragskraft der Betriebe mit Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden liegt weit über dem Durchschnitt.

Anteil der Festsetzungen je Bundesland

Die Differenz je Bundesland zwischen dem Anteil der reinen GewSt-Festsetzungen und GewSt-Festsetzungen mit Zerlegung spiegelt nicht nur die unterschiedliche Wirtschaftsstruktur wider. Auch die jeweilige Anzahl der Gemeinden hat einen Einfluss auf den Anteil der Festsetzungen mit Zerlegung. So hat Nordrhein-Westfalen mit 21,6 % den größten Anteil bei den reinen Festsetzungen. Bayern folgt an zweiter Stelle mit 17,4 %. Beim Anteil der Festsetzungen mit Zerlegung ist die Reihenfolge umgekehrt. Bayern (2.056 Gemeinden) steht mit 19,8 % vor Nordrhein-Westfalen (18 %, 396 Gemeinden). Der Anteil je Bundesland sollte sich auch möglichst genau in der befragten Unternehmensstruktur widerspiegeln.

Tabelle 1: Anteil der Festsetzungen je Bundesland

Bundesländer	Anteil reine Festsetzungen	Anteil Festsetzungen mit Zerlegung	Anteil Interviews
Nordrhein-Westfalen	21,6 %	18,0 %	17,8 %
Bayern	17,4 %	19,8 %	19,7 %
Baden-Württemberg	12,1 %	14,2 %	14,5 %
Niedersachsen	8,0 %	9,1 %	8,6 %
Hessen	7,8 %	7,8 %	7,2 %
Berlin	5,1 %	3,3 %	3,3 %
Sachsen	5,0 %	5,0 %	4,6 %
Rheinland-Pfalz	4,2 %	4,2 %	3,9 %
Schleswig-Holstein	3,4 %	4,4 %	5,3 %
Brandenburg	3,0 %	3,2 %	4,6 %
Hamburg	2,9 %	2,5 %	2,6 %
Thüringen	2,7 %	2,4 %	2,6 %
Mecklenburg-Vorpommern	2,4 %	2,2 %	2,0 %
Sachsen-Anhalt	2,2 %	2,1 %	2,0 %
Saarland	0,7 %	1,0 %	0,7 %
Bremen	0,7 %	0,8 %	0,7 %

3 Methodische Grundlagen und Erhebungskonzept

3.1 Erfüllungsaufwand

Definition

Methodische Grundlage der Erhebung ist der Erfüllungsaufwand. Der Erfüllungsaufwand einer gesetzlichen Vorgabe seitens der Wirtschaft bzw. der Verwaltung errechnet sich aus der Summe der Personalkosten sowie der Sachkosten pro Fall. Der gesamte jährliche Erfüllungsaufwand einer Vorgabe für alle Betroffenen errechnet sich schließlich aus der Multiplikation der ermittelten Kosten pro Fall mit der dazugehörigen Fallzahl.

„Der Erfüllungsaufwand umfasst den gesamten messbaren Zeitaufwand und die Kosten, die durch die Befolgung einer bundesrechtlichen Vorschrift bei Bürgerinnen und Bürgern, der Wirtschaft sowie der öffentlichen Verwaltung entstehen.“³

Berechnung

Für die Berechnung des Personalaufwands werden die Zeitwerte für die Arbeitsschritte ermittelt, die zur Erfüllung einer gesetzlichen Vorgabe notwendig sind und mit dem Lohnsatz der jeweils bearbeitenden Person multipliziert. Zum Sachaufwand zählen beispielsweise Kosten für die Inanspruchnahme externer Dienstleistungen (z. B. Steuerberater oder Sachverständige), Kosten für Informations- und Kommunikationstechnik (z. B. Spezialsoftware, Kartenlesegeräte) sowie Kosten für Sachmittel wie Büromaterial oder Porto.

Der Erfüllungsaufwand wird im Median ausgewiesen, da dieser sich am besten eignet, um ein normaleffizientes Verhalten abzubilden.⁴ Der Median ist der Mittelwert, der die unteren 50 % einer Verteilung von den oberen 50 % trennt.

3.2 Erhebungsinstrumente

Expertengespräche mit Verwaltung und Verbänden

Um ein umfassendes Verständnis des tatsächlichen Verfahrensablaufs zu entwickeln, wurden zunächst Expertengespräche mit der Finanzverwaltung und Verbänden terminiert. Es musste sichergestellt werden, dass mithilfe des Fragebogens über alle Branchen und Unternehmensgrößenklassen hinweg zuverlässig valide Ergebnisse ermittelt werden können. Der Gedankenaustausch mit der Bundessteuerberaterkammer, dem Deutschen Industrie- und Handelskammertag (DIHK) und dem Zentralverband des Deutschen Handwerks (ZDH) half darüber hinaus, die mit dem alternativen Zerlegungsmodell möglicherweise verbundenen Vor- und Nachteile zu identifizieren.

³ § 2 Abs. 1 NKRK (Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates) in der Fassung der Bekanntmachung vom 14.08.2006 (BGBl. I 2006, S. 1866), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 16.03.2011 (BGBl. I 2011, S. 420).

⁴ Der Median ist eindeutig, das heißt er kann nur eine Ausprägung haben, der Modus (häufigster Wert der Verteilung) hingegen mehrere. Im Vergleich zum arithmetischen Mittel wird der Median nicht durch Extremwerte nach unten oder oben verzerrt.

Daran anschließend konnten die Messinhalte konkretisiert werden. Auf Basis der Projektziele (Kapitel 1.2) wurden zwei Gesprächsleitfäden konzipiert, die sowohl offene als auch geschlossene Fragen beinhalten.

Erstellung der Gesprächsleitfäden

Der Fragebogen zum Zerlegungsmaßstab ist in fünf Module gegliedert. Zum Einstieg werden allgemeine Fragen zum Unternehmen (Anzahl der Beschäftigten, Höhe des Umsatzes, Anzahl der Betriebsstätten, Anzahl der beteiligten Gemeinden) gestellt. Die Unternehmen können daraufhin unterschiedlichen Größenklassen zugeordnet werden. Die Vorgespräche haben ergeben, dass die Unternehmen oftmals Arbeitsschritte an Dritte, beispielsweise Steuerberater, ausgliedern und die GewSt-Zerlegungserklärung stets zusammen mit der GewSt-Erklärung bearbeiten. Deshalb werden die Interviewteilnehmer im zweiten Abschnitt danach gefragt, wer die Erklärungen bearbeitet und welche Kosten für die Inanspruchnahme externen Personals ggf. entstehen. Um sicherzustellen, dass die Befragten Angaben zur Zerlegungserklärung nicht mit den Aufwänden für die GewSt-Erklärung verwechseln, soll zunächst die Bearbeitung der GewSt-Erklärung in den jeweiligen Betrieben beschrieben werden. Im dritten Modul rückt das bestehende GewSt-Zerlegungsverfahren in den Fokus. Dazu werden u.a. der angewandte Zerlegungsmaßstab, die Häufigkeit nachträglicher Korrekturen und der Zeitaufwand für die Bearbeitung der Zerlegungserklärung thematisiert. Die jeweiligen Zeitaufwände werden untergliedert in sechs Standardaktivitäten, vom Beschaffen der notwendigen Daten bis zum Archivieren der Unterlagen, abgefragt.

Fragebogen zum Zerlegungsmaßstab

Nachdem der Status quo untersucht wurde, wird den Gesprächsteilnehmern das alternative Zerlegungsmodell durch zwei einheitlich vorgelesene Sätze vorgestellt. Jeweils vier mögliche Vor- und Nachteile werden direkt im Anschluss in geschlossener Reihenfolge vorgestellt. An dieser Stelle wird um eine spontane Einschätzung gebeten, ob die jeweiligen Punkte für das befragte Unternehmen zutreffend sind. Daran knüpft die Frage an, ob der Aufwand für die Zerlegung der GewSt insgesamt durch den neuen Maßstab nach der Anzahl der Mitarbeiter je Betriebsstätte steigen, gleich bleiben oder sinken wird. Nach dieser Globaleinschätzung wird detailliert die Veränderung des Zeitaufwands auf der Ebene einzelner Arbeitsschritte behandelt und um eine Prognose zum etwaigen Umstellungsaufwand gebeten. Um herausarbeiten zu können, wie die Unternehmen die verschiedenen Aspekte des neuen Modells in eine Gesamtbeurteilung einfließen lassen, wurden die Befragten gebeten, begründet darzulegen, ob sie dem alternativen Zerlegungsmaßstab zustimmend, ablehnend oder neutral gegenüberstehen. Abschließend bestand für die Gesprächsteilnehmer die Möglichkeit, eigene Verbesserungsvorschläge oder Anregungen zur Vereinfachung des GewSt-Zerlegungsverfahrens einzubringen.

Der Aufbau des Fragebogens zu den „temporären Betriebsstätten“ orientiert sich an der Struktur des Fragebogens zum Zerlegungsmaßstab. Auch hier wurden zunächst allgemeine Fragen zum Unternehmen gestellt (Beschäftigte, Umsatz, Betriebsstätten, beteiligte Gemeinden). Abweichend zum ersten Teil wurde erfragt, wie häufig temporäre Betriebsstätten mit einer Standdauer von sechs bis zwölf und mehr als zwölf Monaten durch das Unternehmen eingerichtet werden. Sodann wurde in einem weiteren Modul der gesamte Arbeitsprozess der Gewerbean- und abmeldung nach der Methodik des Erfüllungsaufwands (Qualifikationsniveau der

Fragebogen zu den temporären Betriebsstätten

Bearbeiter, Zeitaufwand für einzelne Arbeitsschritte, Sachkosten) abgefragt. Voraussetzung für die Beantwortung der Fragen ist, dass die Unternehmen die temporäre Betriebsstätte tatsächlich bei den Gemeinden anmelden. Da temporäre Betriebsstätten in der Praxis unabhängig von einer Anmeldung bei der Gemeinde Berücksichtigung in der Zerlegungserklärung finden können, wurde im nächsten Modul danach gefragt, ob die Bau- oder Montageausführungen Eingang in die Zerlegungserklärung des Unternehmens gefunden haben. Der angewandte Zerlegungsmaßstab wurde hier ebenfalls in das Fragemodul aufgenommen. Hiernach wurde den Unternehmen die Vereinfachungsidee, also die Verlängerung der Frist von sechs auf zwölf Monate, vorgestellt und offen formuliert nach potentiellen Vor- und Nachteilen für das Unternehmen gefragt. Abschließend wurde -gleichartig zum Zerlegungsmaßstab - nach der Zustimmung zur Vereinfachungsidee gefragt. Analog zum ersten Teil bestand am Ende des Interviews die Möglichkeit, weitere Verbesserungsvorschläge und Anregungen zu nennen.

Pretest

Die Gesprächsleitfäden wurden einem Pretest unterzogen. Dazu wurden mit mehreren Unternehmensvertretern aus unterschiedlichen Branchen und Bundesländern persönliche Probeinterviews ins Werk gesetzt. Das jeweilige Antwortverhalten floss in die abschließende Überarbeitung der Gesprächsleitfäden ein. Die dort gesammelten Erfahrungen dienten der weiteren Schulung der Interviewerinnen des StBA.

3.3 Datenerhebung

Planung der Feldphase

Basierend auf den Erkenntnissen aus dem Pretest konnte für die weiteren Planungen der Feldphase eine Interviewdauer von rund 20 Minuten prognostiziert werden. Die Befragung zu den „temporären Betriebsstätten“ sollte rund die Hälfte der Zeit in Anspruch nehmen. Unter Beachtung mehrere Faktoren (u.a. Komplexität der Fragestellung, spezielle Fallkonstellationen, Zeitrahmen) wurde entschieden, für den Projektteil „Veränderung des Zerlegungsmaßstabes“ 150 Interviews und für den Projektteil „Fristverlängerung temporäre Betriebsstätten“ 50 Interviews anzustreben. Sämtliche Interviews sollten telefonisch erfolgen. Diese Art der Befragung eignete sich insbesondere, da auf diesem Wege kostengünstig eine Vielzahl von Interviews im gesamten Bundesgebiet generiert werden konnte. Aufgrund der Komplexität waren die Erhebungsbögen nicht dazu geeignet, diese im Rahmen einer schriftlichen Befragung eigenständig von den Befragten ausfüllen zu lassen. Persönliche Interviews vor Ort kamen aufgrund der vorhandenen Ressourcen nicht in Frage.

Quotenverfahren

Da ein Zugriff auf das Unternehmensregister des StBA nach § 16 BStatG für dieses Projekt ausgeschlossen war, war es nicht möglich, die Stichprobe aus der Grundgesamtheit aller Normadressaten zu ziehen. Stattdessen wurde die Stichprobe durch ein Quotenverfahren gebildet. Die zur Quotierung zu berücksichtigenden Merkmale – Bundesland und Branche – wurden aus den aggregierten Daten des StBA (Sonderauswertung der Gewerbesteuerstatistik) gewonnen. Für die Untersuchung des alternativen Zerlegungsmodells wurden grundsätzlich Unternehmen aller Unternehmensgrößenklassen sowie aller Wirtschaftszweige mit in die Betrachtung eingeschlossen. Für die Prüfung der Auswirkungen einer Verlängerung der Stand-

dauer für Bauausführungen und Montagen wurden nur Unternehmen aus Baubranche einbezogen, da in der Praxis ausschließlich Firmen diesen Wirtschaftsabschnitts Betriebsstätten nach § 12 Satz 2 Nr. 8 AO unterhalten.

Zur Auswahl der zu befragenden Unternehmen wurde die Datenbank „Markus“ der Firma Bureau van Dijk genutzt. Die Markus-Firmendatenbank hält Informationen zu sämtlichen Unternehmen mit Handelsregistereintrag in Deutschland bereit (u.a. Unternehmensname, Kontaktdaten, Anzahl der Niederlassungen, Branche, Bundesland). Über eine Zufallsstichprobe erfolgte gegliedert nach Bundesland und Branche eine Auswahl von 3.000 Unternehmen nach den Kriterien des Quotenverfahrens für den Projektteil „Zerlegungsmaßstab“. Für den Teil „temporäre Betriebsstätten“ wurden zusätzlich 1.000 Kontaktdaten erworben. Da nicht automatisiert erkennbar ist, ob die Niederlassungen auch in einer anderen Gemeinde liegen bzw. überhaupt temporäre Betriebsstätte unterhalten werden, wurden hinreichend große Stichproben gezogen.

Kontaktdaten

In der von Mai bis Ende Juli 2019 andauernden Feldphase konnten für den Projektteil „Zerlegungsmaßstab“ 152 Unternehmen interviewt werden. Darüber hinaus wurden im Hinblick auf das Teilprojekt „temporäre Betriebsstätten“ aus Qualitätssicherungsgründen 11 Zusatzinterviews mit Bauunternehmen durchgeführt, die nicht in das Ergebnis einfließen. Um diese insgesamt 163 Gespräche realisieren zu können, wurden 1.576 zufällig ausgewählte Unternehmen telefonisch kontaktiert. Ziel des telefonischen Erstkontakts war es, eine Person mit Fachexpertise für eine Interviewteilnahme zu gewinnen. Dazu waren 2.387 Telefonanrufe notwendig, da nicht immer beim ersten Versuch ein Kontakt zustande kam. 928 der kontaktierten Unternehmen fielen schlussendlich nicht in die Zielgruppe, da beispielsweise alle Betriebsstätten in einer Gemeinde lagen und somit die GewSt nicht zerlegt werden musste. 648 fielen in die Stichprobe. 485 Unternehmen wollten an dieser freiwilligen Erhebung nicht mitwirken. Mangelndes Interesse am Thema war der Hauptgrund dafür. Die netto Ausschöpfungsquote liegt demnach bei 25 %.

Anzahl der Gespräche

In der zeitgleich stattfindenden Feldphase für den Projektteil „temporäre Betriebsstätten“ konnten 53 Unternehmen befragt werden. Hierfür mussten 380 Unternehmen aus der Baubranche kontaktiert werden. Um zunächst einen Beschäftigten des Unternehmens zu erreichen, waren 524 Kontaktversuche notwendig. 234 Unternehmen fielen hier nicht in die Zielgruppe. Das StBA stand schließlich mit 146 Unternehmen in Kontakt, die an der Befragung hätten mitwirken können. 93 Unternehmen machten von dieser Möglichkeit jedoch keinen Gebrauch. Somit beträgt die netto Ausschöpfungsquote bei diesem Projektteil 36 %.

Nach Beendigung der Interviews wurden die Ergebnisse aufbereitet und die anonymisierten Leitfäden im Vier-Augen-Prinzip in einer Datenbank erfasst. Um den Anforderungen der Anonymisierung von Daten gerecht zu werden, werden die Ergebnisse der Aufbereitung in den folgenden Ergebnistabellen nur in aggregierter Form dargestellt. Freitextfelder werden im Wortlaut erfasst und anschließend Kategorien zugeordnet.

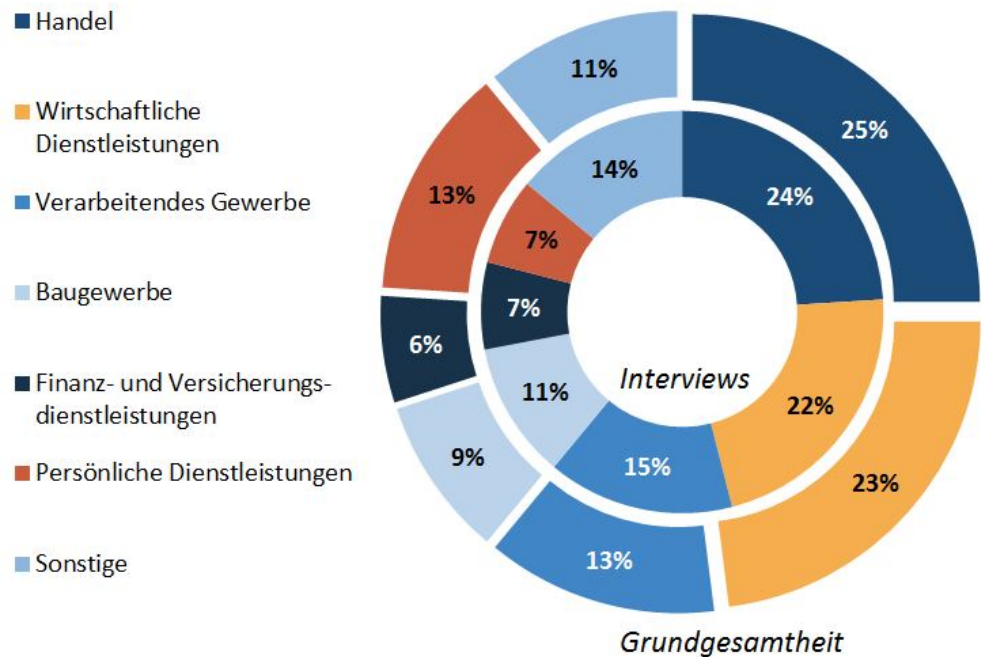
Auswertung

3.4 Struktur der Befragten

Bundesländer

Mit Unternehmen aus allen 16 Bundesländern wurden für den Projektteil „Zerlegungsmaßstab“ Interviews geführt. 30 der 152 teilnehmenden Unternehmen sind in Bayern beheimatet. 27 haben in Nordrhein-Westfalen ihren Geschäftssitz. Die wenigsten Interviews wurden mit Unternehmen aus dem Saarland und aus Bremen geführt. Die Angaben von jeweils einem Unternehmen aus diesen Ländern flossen in das Gesamtergebnis ein. Insgesamt entspricht der Anteil der Interviews je Bundesland weitestgehend dem Anteil der GewSt-Festsetzungen mit Zerlegung (siehe Tabelle 1, S. 15). Aufgrund der kleineren Stichprobe (53 Interviews) beinhaltet der Datensatz zum Projektteil „temporäre Betriebsstätte“ Angaben von Interviewten aus nur 14 Bundesländern. Unternehmen aus Bremen und Hamburg sind nicht vertreten. Die größte Gruppe, 9 der 53 Unternehmen, stammt aus Nordrhein-Westfalen.

Abbildung 2: Branchen der Befragten des Teils „Zerlegungsmaßstab“



Branchen

Alle 152 Unternehmen, die an den Interviews für den Projektteil „Zerlegungsmaßstab“ teilgenommen haben, wurden einer der 88 Abteilungen der Klassifikation der Wirtschaftszweige 2008 (WZ 2008) zugeordnet. Um die Branchenzugehörigkeit der Interviewteilnehmer mit den Daten der Grundgesamtheit adäquat vergleichen zu können, wurden sieben aggregierte Branchen gebildet. 24 % der Befragten können dem Handel zugeordnet werden. 22 % bieten „wirtschaftliche Dienstleistungen“ an. Dazu zählen u.a. Informationsdienstleister, Gebäudereiniger und Call Center. 15 % der Teilnehmenden sind dem Verarbeitenden Gewerbe zuzuordnen, 11 % stammen aus der Baubranche, 7 % zählen zu den Finanz- und Versicherungsdienstleistern. 7 % der Unternehmen werden der Gruppe „persönliche Dienstleistungen“

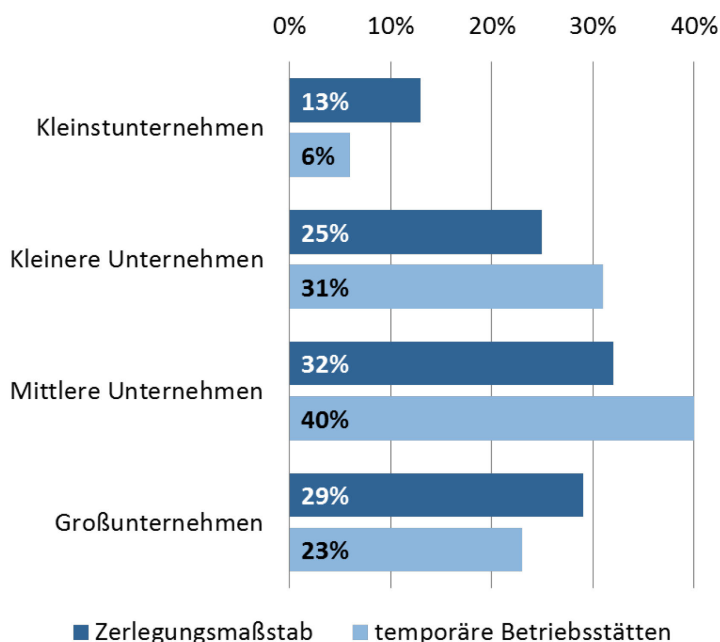
eingegliedert. Ein breites Feld von Frisörsalons über Spielhallen bis zu Bestattungsinstituten zählt zu dieser Branche. Die verbleibenden 14 % gehören zu den „Sonstigen“. Darunter befinden sich beispielsweise Unternehmen aus der Abfallentsorgung, dem Bergbau oder der Forstwirtschaft. Bis auf den besonders schwer zu akquirierenden Bereich der „persönlichen Dienstleistungen“ konnten sämtliche Branchen ihrem Anteil in der Grundgesamtheit entsprechend in der Stichprobe abgebildet werden.

Alle Unternehmen, die für den Projektteil „temporäre Betriebsstätte“ interviewt wurden, gehören der Baubranche an. Davon können 38 % der Abteilung „Vorbereitende Baustellenarbeiten, Bauinstallationen und sonstiges Ausbaugewerbe“, (also zum Beispiel Gerüstbauunternehmen), 33 % der Abteilung „Hochbau“ und 29 % der Abteilung „Tiefbau“ zugeordnet werden. Anhaltspunkte zur Zusammensetzung der Grundgesamtheit auf dieser tieferen Gliederungsebene liegen nicht vor.

Um die befragten Unternehmen in die Unternehmensgrößenklassen gemäß der KMU-Definition⁵ einordnen zu können, wurden die Anzahl der sozialversicherungspflichtigen Beschäftigten sowie der Umsatz des letzten Geschäftsjahres in Größenklassen erhoben. Beim Teilprojekt „Zerlegungsmaßstab“ sind demnach 32 % der Befragten mittlere Unternehmen und 29 % Großunternehmen. Kleinunternehmen machen ein Viertel der Befragten aus und Kleinstunternehmen sind mit einem Anteil von 13 % vertreten.

Unternehmensgrößenklassen

Abbildung 3: Unternehmensgrößenklassen



Die befragten Unternehmen aus der Baubranche, die Bauausführungen und Montagen mit einer Standdauer von mindestens sechs Monaten ausführen, sind zu 40 %

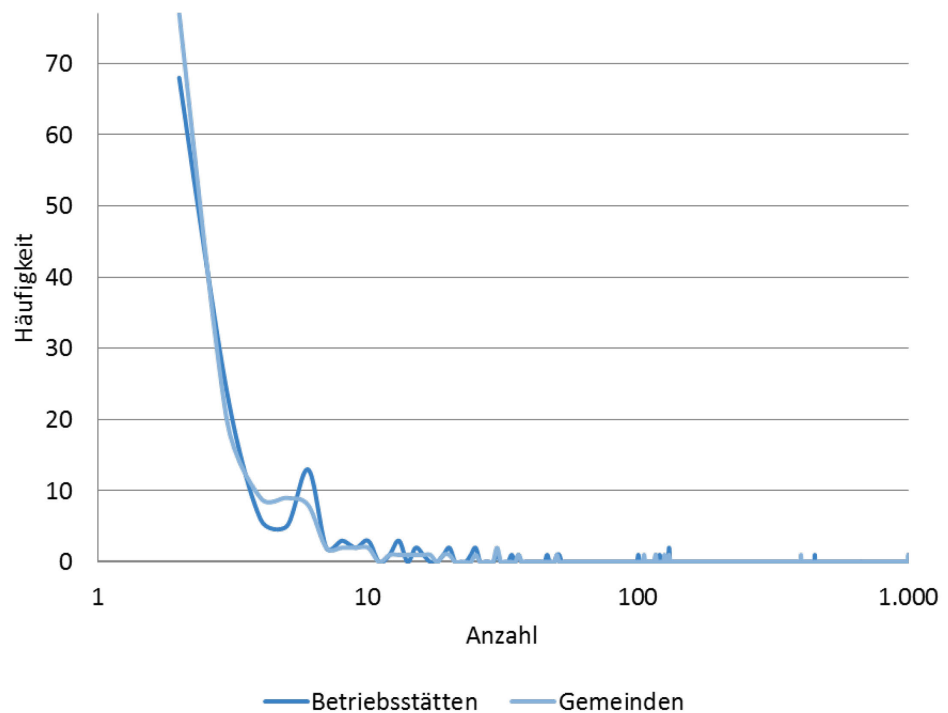
⁵ Anzahl Beschäftigte (B) und Jahresumsatz je Größenklasse: Kleinstunternehmen bis 9 B und bis 2 Mill. Euro, Kleinunternehmen bis 49 B und bis 10 Mill. Euro, Mittlere Unternehmen bis 249 B und bis 50 Mill. Euro, Großunternehmen ab 250 B oder über 50 Mill. Euro

Mittlere Unternehmen. Kleinunternehmen sind mit 31 % vertreten, Großunternehmen mit 23 %. Kleinstunternehmen sind lediglich mit einem Anteil von 6 % beteiligt.

Anzahl der Betriebsstätten

Die für den Projektteil „Zerlegungsmaßstab“ interviewten Unternehmen haben durchschnittlich drei Betriebsstätten (Median). 68 der 152 Unternehmen verfügen über zwei Betriebsstätten, sechs über 100 und mehr. Die für den Teil „temporäre Betriebsstätten“ befragten Bauunternehmen unterhielten zum Gesprächszeitpunkt im Median 15 (temporäre) Betriebsstätten. Sie richten siebenmal im Jahr (Median) temporäre Betriebsstätten ein.

Abbildung 4: Anzahl der Betriebsstätten und beteiligten Gemeinden



Anzahl der beteiligten Gemeinden

Am Zerlegungsverfahren waren in 51 % der Fälle zwei Gemeinden beteiligt. Von drei bis neun Gemeinden erhielten 35 % der Unternehmen einen GewSt-Bescheid. 8 % der Interviewteilnehmer zahlte an 10 bis 29 Gemeinden GewSt. In 6 % der Fälle waren mehr als 30 Gemeinden am Verfahren beteiligt.

Die Anzahl der am GewSt-Zerlegungsverfahren beteiligten Gemeinden ist bei den interviewten Bauunternehmen, die temporäre Betriebsstätten unterhalten, höher. Jeweils ein Drittel der Befragten gab an, dass sie jährlich drei bis neun bzw. 10 bis 29 Betriebsstätten in unterschiedlichen Gemeinden betreiben. Bei etwa 20 % sind es sogar über 30 Gemeinden.

4 Ergebnisse zum Status quo

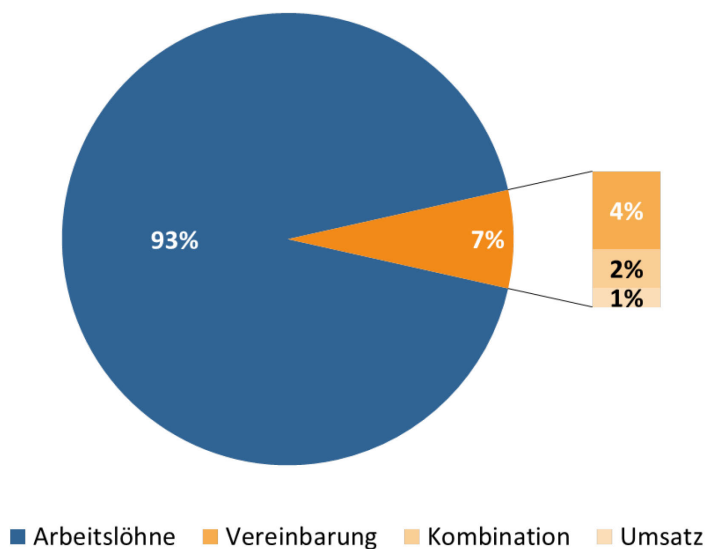
4.1 Zerlegungsmaßstab

4.1.1 Angewandter Zerlegungsmaßstab

Insgesamt erklärten 93 % der interviewten Unternehmen, sie hätten die Arbeitslöhne – und damit den gesetzlichen Regelfall – bei der Zerlegung als Maßstab angewandt. 4 % schlossen eine feste Vereinbarung mit den beteiligten Gemeinden. 2 % verständigten sich darauf, verschiedene Maßstäbe kombiniert anzuwenden. 1 % der Unternehmen zerlegte die GewSt mit Zustimmung der Gemeinden nach den Umsätzen der jeweiligen Betriebsstätte. Sonderfälle, wie etwa die Zerlegung nach der Anzahl der schulpflichtigen Kinder, waren unter den 152 befragten Unternehmen nicht anzutreffen.

Regelfall: Arbeitslöhne

Abbildung 5: Zerlegungsmaßstab



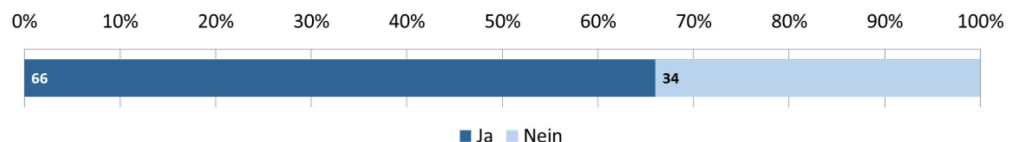
Im Baugewerbe lag der Anteil der Unternehmen, die nach Arbeitslöhnen zerlegten, leicht unter dem Durchschnitt (88 %). Dagegen wandten alle 89 befragten Unternehmen aus den Branchen „Verarbeitendes Gewerbe“, „Handel“ und „wirtschaftliche Dienstleistungen“ die Arbeitslöhne als Zerlegungsmaßstab an. Nach Unternehmensgrößenklassen betrachtet, wichen am häufigsten Kleinunternehmen vom gesetzlichen Regelfall ab. 11 % zerlegten dort die GewSt nach einem anderen Maßstab. Regionale Unterschiede zwischen den verschiedenen Bundesländern konnten nicht festgestellt werden.

4.1.2 Betriebsprüfungen

Zwei Drittel der befragten Unternehmen erklärten, dass die Zerlegung der GewSt bereits im Rahmen einer Betriebsprüfung kontrolliert worden sei. Von detaillierten Rückfragen der Finanzverwaltung, etwa zur Berücksichtigung von gezahlten Abfin-

dungen bei der Berechnung des Zerlegungsmaßstabes, wurde nicht berichtet. Allgemein herrscht der Eindruck vor, dass die Prüfungen oftmals nur cursorischen Charakter aufweisen. Wenn beispielsweise die Anzahl der zu beteiligenden Gemeinden stimmt und zugleich die Zerlegung plausibel erscheint, ist dieser Teil der Betriebsprüfung rasch beendet. Dies spiegelt die Einschätzung der Verwaltung wieder, wonach nur in einer Minderheit der Fälle intensiv die GewSt-Zerlegung geprüft wird.

Abbildung 6: Prüfung der GewSt-Zerlegungserklärung



Je größer der Betrieb, desto häufiger wurde bereits eine Zerlegungserklärung überprüft. Kleinstunternehmen berichteten in 42 % der Fälle von einer Prüfung, Kleinunternehmen in 63 %, Mittlere Unternehmen in 73 % und schließlich Großunternehmen in 75 % der Fälle. Der Anteil der Befragten, deren GewSt-Zerlegung im Rahmen einer Betriebsprüfung kontrolliert wird, hängt nicht nur von der Unternehmensgrößenklasse, sondern auch vom Bundesland ab, in dem das Unternehmen seinen Sitz hat. Für eine differenzierte Betrachtung nach den 16 Ländern ist die Anzahl der Interviewten jedoch insgesamt zu gering.

Beteiligung der Gemeinden

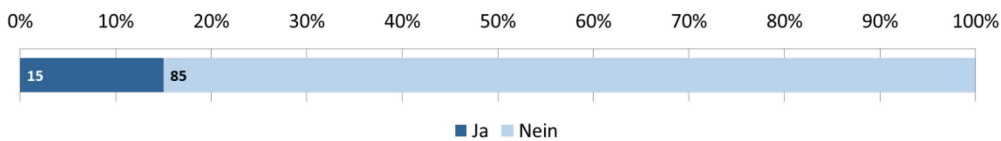
Die Gemeinden machten nur in Ausnahmefällen von ihrem Recht Gebrauch, an den Betriebsprüfungen der Finanzverwaltung mitzuwirken. 4 der 89 Unternehmen, bei denen bereits die GewSt-Zerlegung überprüft wurde, bejahten die Frage, ob Beschäftigte einer Gemeinde an der Prüfung beteiligt waren. Der geringe Anteil spiegelt ausschließlich die Perspektive der Unternehmen wider. Neben der Beteiligung der Gemeinden an den nach außen hin wahrnehmbaren Betriebsprüfungen, können die Gemeinden darüber hinaus verwaltungsintern am Verfahren, beispielsweise durch Akteneinsicht, mitwirken.

4.1.3 Korrekturen

Häufigkeit

87 % der Unternehmen erklärten, dass nach einer Betriebsprüfung keine Änderungen an der Zerlegungserklärung vorgenommen werden mussten. Ein ähnlich hoher Anteil der Befragten, verneinte die Frage, ob bereits eine abgegebene GewSt-Zerlegungserklärung – unabhängig von einer Betriebsprüfung – nachträglich korrigiert werden musste. 85 % nahmen noch nie eine solche Korrektur vor.⁶

⁶ Der Anteil an nachträglich korrigierten GewSt-Zerlegungserklärungen ist Vergleich zu den korrigierten USt-Voranmeldungen ausgesprochen gering. Je nach Fallkonstellation erklärten dort bis zu 65 % der Unternehmen, eine USt-Voranmeldung bereits nachträglich korrigiert zu haben. Die Daten wurden im Rahmen des Projekts „Harmonisierung der USt-Meldefristen“ erhoben. [Bericht: „Meldefristen umsatzsteuerpflichtiger Unternehmen“, destatis.de](#)

Abbildung 7: Korrektur der GewSt-Zerlegungserklärung

In rund 55 % der Fälle lag die Ursache für die nachträgliche Korrektur der Zerlegungserklärung an Änderungen des Grundlagenbescheids. So musste beispielsweise die GewSt-Erklärung wegen einer fehlerhaften Gewinnermittlung oder einer fehlerhaften Hinzurechnung nachträglich angepasst werden. Demgegenüber lag die Ursache in rund 45 % der Fälle bei der GewSt-Zerlegung. So wurden von den Unternehmen etwa die Lohnsummen falsch berechnet oder versäumt, eine Betriebsstätte anzugeben.

Ursachen

Je größer das Unternehmen, desto häufiger mussten Korrekturen an der GewSt-Zerlegungserklärung vorgenommen werden. Kleinst- und Kleinunternehmen gaben in 5 % der Fälle an, in der Vergangenheit mindestens eine Korrektur vorgenommen zu haben. Bei Mittleren Unternehmen lag der Anteil bei 12 %. 32 % der Großunternehmen erklärten, bereits eine solche Korrektur durchgeführt zu haben.

Den Unternehmen fiel der Fehler im Median nach drei Wochen auf. Die Finanzämter hatten nach Angaben der Unternehmen in rund einem Drittel der Fälle auf Grundlage der fehlerhaften Angaben einen dann wiederum fehlerhaften Zerlegungsbescheid erstellt. Der gesamte Zeitaufwand für die Korrektur einer GewSt-Zerlegungserklärung betrug im Median (inkl. Kommunikation mit Finanzamt und Gemeinden) 240 Minuten.

Folgen**4.1.4 Erfüllungsaufwand der GewSt-Zerlegung**

Insgesamt wurden 180.284 GewSt-Zerlegungserklärungen bei der Finanzverwaltung eingereicht (siehe Kapitel 2.2). Um den Erfüllungsaufwand für die GewSt-Zerlegungserklärung dazustellen, werden zunächst, je nachdem wer für das Unternehmen die Erklärung bearbeitet, drei verschiedene Fallgruppen gebildet. Die Bearbeitung erfolgt in 14 % der befragten Unternehmen, demnach also in 25.240 Fällen, ausschließlich durch betriebseigenes Personal. 66 % lassen die Bearbeitung teils durch betriebseigenes Personal, teils durch externes Personal vornehmen. Dies entspricht 118.987 Fällen. 20 % haben die Bearbeitung vollständig ausgegliedert (36.057 Fälle). Wird externes Personal von Unternehmen herangezogen, so handelt es sich dabei zumeist um einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer.

Fallgruppen

Tabelle 2: Erfüllungsaufwand GewSt-Zerlegungserklärung

Bearbeitung	Fälle	Zeit- aufwand	Lohn- kosten	Sach- kosten	Gesamt- kosten
ausschließlich betriebseigenes Personal	25.240	225 Min.	129,38 €		3,3 Mill. €
teils betriebseigenes, teils externes Personal	118.987	120 Min.	69,00 €	512 €	69,2 Mill. €
ausschließlich externes Personal	36.057			250 €	9,0 Mill. €
Insgesamt	180.284	111 Min.	63,83 €	388 €	81,5 Mill. €

ausschließlich betriebseigenes Personal

Wird die GewSt-Zerlegungserklärung ausschließlich durch betriebseigenes Personal bearbeitet, fallen im Regelfall sechs Standardaktivitäten an. Zunächst müssen notwendige Daten, vornehmlich Angaben zu den Lohnzahlungen an die Beschäftigten, innerhalb des Betriebes beschafft werden. Daraufhin müssen Berechnungen für den Zerlegungsmaßstab durchgeführt werden. Anschließend muss das Formular ausgefüllt, überprüft, versendet und archiviert werden. Im Median benötigen die Unternehmen dafür 225 Minuten. Beschäftigte mit unterschiedlichen Qualifikationsniveaus sind an diesem Arbeitsprozess beteiligt. Für die Ermittlung des Stundenlohns wird deshalb der Durchschnittslohn der Gesamtwirtschaft der Lohnkostentabelle Wirtschaft des Leitfadens zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung herangezogen. Er beträgt 34,50 Euro. Die Lohnkosten je Fall betragen demnach 129,38 Euro. Sachkosten für die Inanspruchnahme Dritter entstehen in dieser Fallgruppe nicht. Bei 25.240 Fällen entstehen somit hier rechnerisch Gesamtkosten in Höhe von 3,3 Mill. Euro.

teils betriebseigenes, teils externes Personal

Die weitaus größere Gruppe, 118.987 Unternehmen und damit rund zwei Drittel der Fälle, hat die Bearbeitung einiger Arbeitsschritte an Dritte delegiert. Mehrheitlich verbleibt das Beschaffen von notwendigen Daten innerhalb des Betriebs. So werden beispielsweise Informationen aus der Lohnbuchhaltung der Personalabteilung angefordert, aufbereitet und an einen Steuerberater übermittelt, der dann die weiteren Arbeitsschritte erledigt. Im Median entsteht innerhalb des Unternehmens ein Zeitaufwand von 120 Minuten. Auch hier sind Beschäftigte mit unterschiedlichen Qualifikationsniveaus beteiligt. Deshalb wird der Durchschnittslohnsatz von 34,50 Euro verwendet. Die Lohnkosten betragen somit 69 Euro. Die Sachkosten für die Inanspruchnahme des externen Personals betragen je Fall 512 Euro. Die Gesamtkosten für diese Fallgruppe berechnen sich demnach auf rund 69,2 Mill. Euro (118.987*581 Euro).

ausschließlich externes Personal

Ein Fünftel der Unternehmen hat die Bearbeitung der GewSt-Zerlegungserklärung vollständig ausgegliedert. Demnach entstehen in 36.057 Fällen keine Zeitaufwände bzw. Lohnkosten. Die Kosten für die Inanspruchnahme Dritter belaufen sich pro Fall im Durchschnitt auf 250 Euro. Dies erscheint auf den ersten Blick im Vergleich zur Fallgruppe, die einzelne Arbeitsschritte durch betriebseigenes Personal erledigt, bemerkenswert. Da jedoch vornehmlich kleinere Betriebe die gesamte Bearbeitung

durch externes Personal vornehmen lassen, sind die Kosten im Vergleich zu Mittel- und Großunternehmen weitaus geringer. Werden die Sachkosten mit der Anzahl der Fälle multipliziert, ergeben sich Kosten in Höhe von rund 9 Mill. Euro.

Die Gesamtkosten für die Bearbeitung der GewSt-Zerlegungserklärung ergeben sich aus der Addition der Kosten der drei Fallgruppen. Sie betragen rund 81,5 Mill. Euro. Über die Fallgruppen hinweg beträgt der durchschnittliche Zeitaufwand 111 Minuten, die durchschnittlichen Lohnkosten 63,83 Euro und die durchschnittlichen Sachkosten 388 Euro.

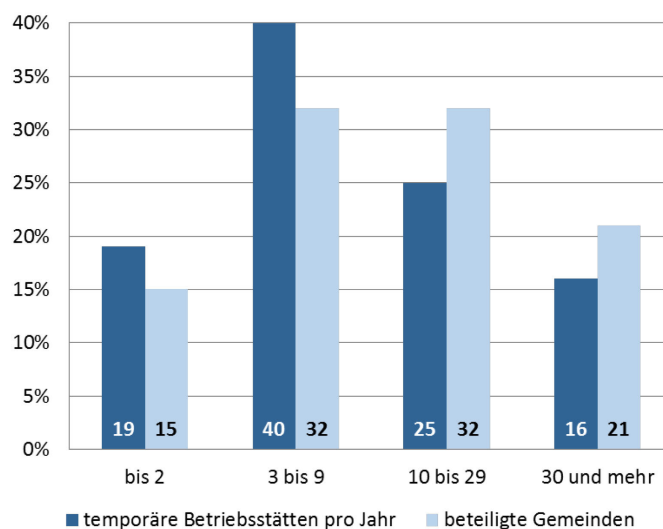
Gesamtkosten

4.2 Temporäre Betriebsstätten

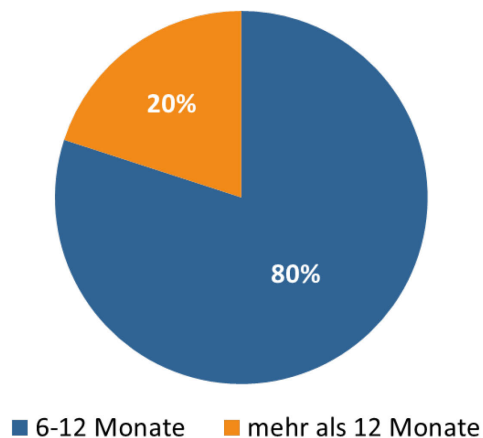
4.2.1 Standdauer der Betriebsstätten

In der Stichprobe befanden sich 53 antwortbereite Unternehmen, die temporäre Betriebsstätten einrichten. 40 % der Unternehmen betreiben auf ein Jahr bezogen drei bis neun temporäre Betriebsstätten, in rund einem Viertel der Fälle sogar 20 bis 29, mehr als 30 richten rund 15 % der Befragten ein. Mehrheitlich befinden sich diese Betriebsstätten in unterschiedlichen Gemeinden: über 30 % der Befragten gaben an, Standorte in drei bis neun Gemeinden zu haben, weitere 30 % haben ihre temporären Betriebsstätten in 20 bis 29 Gemeinden. In 30 oder mehr Gemeinden befanden sich bei 20 % der befragten Unternehmen zeitlich befristete Standorte.

Abbildung 8: Anzahl der temporären Betriebsstätten und beteiligten Gemeinden



Differenziert man die temporären Betriebsstätten nach Standdauer, so fällt auf, dass sich ein überwiegender Teil dieser im Zeitraum zwischen sechs und zwölf Monaten Standdauer bewegt (80 %). Dieses zeigt die hohe Relevanz in den Unternehmen, die mit einer Ausweitung der Standdauer auf zwölf Monate einhergeht.

Abbildung 9: Standdauer der temporären Betriebsstätten

4.2.2 Berücksichtigung bei GewSt-Zerlegung

Sobald eine Betriebsstätte im Bereich der Bauausführung und Montage länger als sechs Monate an einem Ort verbleibt, gilt sie nach § 12 Satz 2 Nr. 8 AO als temporäre Betriebsstätte und muss in der Gewerbesteuerzerlegung Berücksichtigung finden. 90 % der befragten Unternehmen gaben an, dieses auch zu tun. Als Zerlegungsmaßstab wird überwiegend die Zerlegung nach Arbeitslöhnen (in 95 % der Fälle) angewendet.

4.2.3 Anmeldung der Betriebsstätten

§ 138 AO regelt die Anzeige der Erwerbstätigkeit und somit auch die Anmeldung eines Gewerbes bei der zuständigen Gemeinde. Diese Vorgabe stellt somit das Bindeglied zwischen AO und GewO dar. Laut § 14 Abs. 1 GewO ist die Anmeldung jeder Betriebsstätte obligatorisch. Die befragten Unternehmen gaben jedoch in über 80 % an, dass sie keine Gewerbeanmeldung für ihre temporäre Betriebsstätte bei der zuständigen Gemeinde abgegeben haben. Als Gründe dafür nannten über 70 %, dass sie davon ausgegangen seien, die Berücksichtigung bei der Zerlegung sei für die Abwicklung des Sachverhalts ausreichend. Da die Gemeinden dieses laut Aussage der Befragten nicht mit Konsequenzen belegen, sei es bisher nicht als Missachtung der Meldeverpflichtung wahrgenommen worden („der Gemeinde reicht die Berücksichtigung bei der Zerlegung“). In 20 % der Fälle nannten die befragten Unternehmen die Unkenntnis über den Sachverhalt als Grund. Unterbleiben die Gewerbeanzeigen, wird auch keine Gebühr für die An- und Abmeldung entrichtet.

5 Ergebnisse zum Alternativszenario

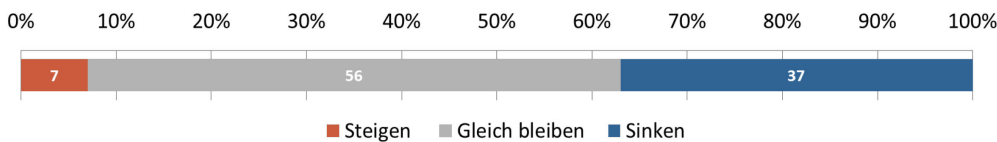
5.1 Zerlegungsmaßstab

5.1.1 Änderung des Aufwands

Die Gesprächsteilnehmerinnen und -teilnehmer wurden gebeten einzuschätzen, ob ihr Aufwand für die Zerlegung der GewSt insgesamt durch den neuen Maßstab nach der Anzahl der Mitarbeiter steigen, gleich bleiben oder sinken würde. Insgesamt rechnen 37 % mit einem sinkenden Aufwand, 58 % mit einem gleich bleibenden, und 7 % mit einem steigenden Aufwand.

Änderung insgesamt

Abbildung 10: Änderung des Aufwands



Der Anteil der Unternehmen, die der Einschätzung sind, der Aufwand bleibe gleich, variiert je nach Bearbeitungsgruppe stark. Interviewteilnehmer, die ausschließlich betriebseigenes Personal einsetzen, sind zu 33 % der Auffassung, der Aufwand bleibe gleich. Werden für einzelne Arbeitsschritte Dritte hinzugezogen, steigt dieser Anteil auf 53 %. Firmen, die ausschließlich externes Personal einsetzen, sind sogar in vier von fünf Fällen der Meinung, der Aufwand bleibe durch das alternative Zerlegungsmodell gleich. Mit einem steigenden Aufwand rechnen überdurchschnittlich häufig Großunternehmen (12 %). Dagegen gehen von einem sinkenden Aufwand überdurchschnittlich häufig mittelgroße Unternehmen aus (48 %).

Bearbeitungsgruppen

Die Hälfte der befragten Unternehmen geht davon aus, dass sich der Aufwand für die Bearbeitung der Zerlegungserklärung auch auf der Ebene einzelner Arbeitsschritte ändert. Wird die Erklärung vollständig intern bearbeitet, vertreten 71 % diese Auffassung. Wird teilweise externes Personal hinzugezogen, sind 58 % dieser Ansicht. Wird ausschließlich externes Personal herangezogen, dann sind 10 % der befragten Unternehmen der Meinung, durch den geänderten Maßstab verändere sich die Bearbeitung einzelner Arbeitsschritte.

Arbeitsschritte

Insgesamt rechnen die Unternehmen, die eine Veränderung erwarten, mit einer Reduzierung des Zeitaufwands um 36 Minuten (Median). 20 % gehen von einem steigenden Aufwand, 80 % von einem sinkenden Aufwand aus. Der Median als Zentralwert teilt die oberen 50 % der Verteilung von den unteren 50 %. Die Änderungen werden zum weit überwiegenden Teil bei den Standardaktivitäten „Datenbeschaffung“ und „Berechnungen durchführen“ prognostiziert. Eine Steigerung wird befürchtet, weil etwa die Anzahl der Mitarbeiter nicht im jetzigen Buchhaltungssystem enthalten sei. Zukünftig müsse die Personalabteilung zusätzlich eingeschaltet werden. Eine Entlastung wird dagegen erhofft, weil beispielsweise beim Beschaffen der Daten der interne Kommunikationsaufwand reduziert werden

Zeitaufwand

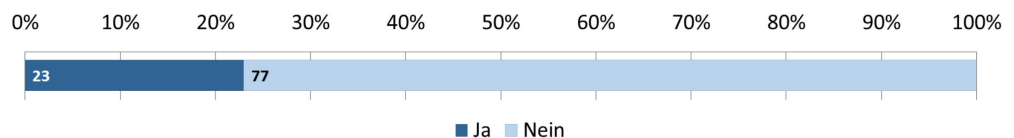
könne. Der Aufwand für die Personalabteilung sei insgesamt geringer. Zudem entfielen die Lohnsummenberechnung mit ihren Sonderfällen. Zukünftig müsse „nur noch eine Auswertung“ durchgeführt werden.

5.1.2 Umstellungsaufwand

Häufigkeit

23 % der Unternehmen nehmen an, dass durch den geänderten Zerlegungsmaßstab einmaliger Umstellungsaufwand entsteht. 77 % verneinen dies. Je größer und komplexer das Unternehmen strukturiert ist, desto häufiger wird ein Umstellungsaufwand erwartet. Kleinst- und Kleinunternehmen gehen in 10 % bzw. 9 % der Fälle von einem solchen einmaligen Aufwand aus. Bei Mittleren Unternehmen liegt der Anteil bei 27 % und bei Großunternehmen schließlich bei 36 %. Sind nur zwei Gemeinden am Zerlegungsverfahren beteiligt, liegt der Anteil der Unternehmen, die von einem Umstellungsaufwand ausgehen, bei 13 %. Bei drei bis neun Gemeinden sind es 28 %, bei 10 bis 29 Gemeinden 33 %. Unternehmen, deren Betriebsstätten in 30 oder mehr Gemeinden liegen, rechnen in 44 % der Fälle mit einem Umstellungsaufwand.

Abbildung 11: Umstellungsaufwand



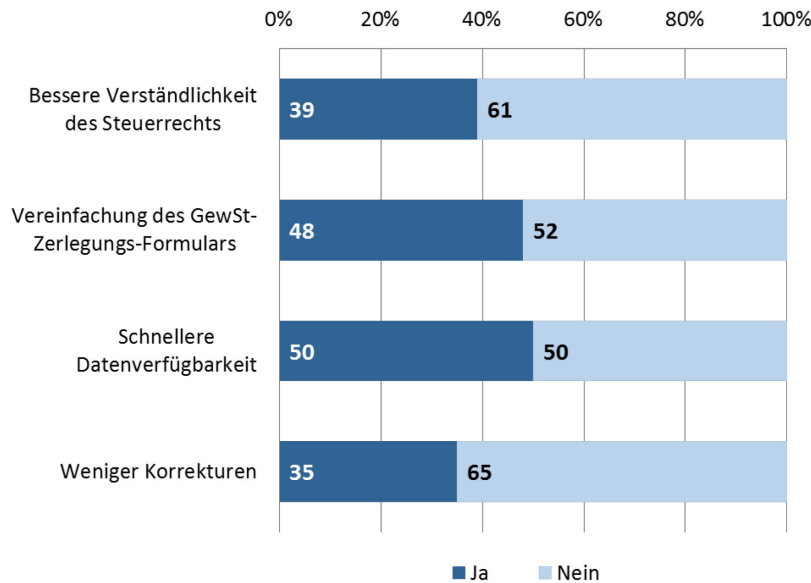
Art der Kosten und Höhe

Der Aufwand entsteht hauptsächlich durch Softwareanpassungen, die je nach Betriebsstruktur mehr oder weniger komplex ausfallen. So müssen beispielsweise lediglich eine Tabellenvorlage angepasst werden (Arbeitsaufwand: 4 Stunden) oder wegen des Programmieraufwands und -tests eine ganze Arbeitswoche investiert werden. Im Median prognostizierten die Befragten Kosten in Höhe von 257 Euro je Unternehmen. Im Einzelfall können die Kosten weitaus geringer oder höher ausfallen.

5.1.3 Vor- und Nachteile

Nach möglichen Vor- und Nachteilen, die mit dem alternativen Zerlegungsmodell verbunden sind, wurden die Unternehmen auf zwei Wegen gefragt. Zunächst wurde den Unternehmen ein geschlossener Katalog von vier möglichen Vor- bzw. Nachteilen vorgelesen und um eine spontane Einschätzung gebeten, ob der Vorteil bzw. der Nachteil bei einer möglichen Einführung des alternativen Modells im jeweiligen Unternehmen eintreten würde.⁷ Im Anschluss hatten die Interviewten die Gelegenheit, auf die offen formulierte Frage nach weiteren Vor- bzw. Nachteilen zu antworten.

⁷ Die Ergebnisse werden nach der Reihenfolge der geschlossenen Fragen gegliedert dargestellt. Die abgefragten Vor- und Nachteile wurden im Nachgang zu den Gesprächen mit den Verbänden und der Verwaltung entwickelt.

Abbildung 12: Vorteile des alternativen Zerlegungsmodells

Eine durch das alternative Zerlegungsmodell entstehende bessere Verständlichkeit des Steuerrechts betrachten 39 % der Befragten als einen Vorteil für ihr Unternehmen. 61 % sind der gegenteiligen Auffassung. Die Zustimmung zu dieser Aussage ist in der Finanzbranche (60 %) am stärksten, im Handel (24 %) und im Baugewerbe (27 %) am schwächsten ausgeprägt.

bessere Verständlichkeit des Steuerrechts

Eine Vereinfachung des GewSt-Zerlegungsformulars erwarten 48 % der Unternehmen. 52 % vertreten die gegenteilige Einschätzung. Am häufigsten gehen Unternehmen, die wirtschaftliche Dienstleistungen erbringen, vom Eintreten dieses Vorteils aus (62 %). Die Baubranche ist wiederum skeptisch. Eine Vereinfachung des Formulars durch das alternative Zerlegungsmodell erwarten dort 25 % der Befragten.

Vereinfachung der GewSt-Zerlegungsformulare

Von einer schnelleren Datenverfügbarkeit gehen 50 % aus. Die andere Hälfte der Unternehmen sieht darin keinen Vorteil. Auch hier ist die Zustimmung in der Finanzbranche überdurchschnittlich hoch (78 %), während sie in der Baubranche unterdurchschnittlich ausfällt (33 %).

schnellere Datenverfügbarkeit

Weniger Korrekturen erhoffen sich 35 %. 65 % gehen nicht davon aus, dass die Anzahl der zu korrigierenden GewSt-Zerlegungserklärungen durch den alternativen Zerlegungsmaßstab zurückgeht. Zu beachten ist hierbei, dass ohnehin vergleichsweise selten Zerlegungserklärungen korrigiert werden müssen (siehe Kapitel 4.1.3). Zwischen den einzelnen Branchen sind bei diesem potentiellen Vorteil weitaus geringere Abweichungen zu verzeichnen als bei den oben genannten Vorteilen.

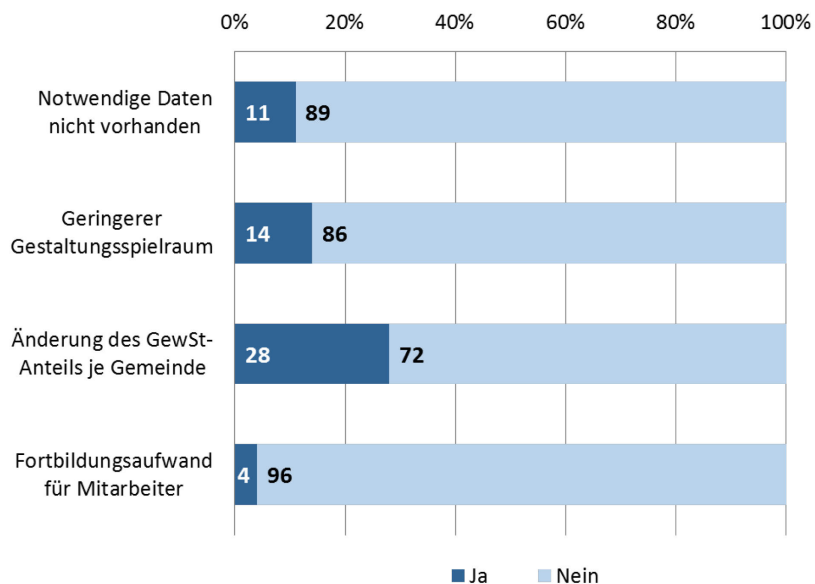
weniger Korrekturen

35 der 152 interviewten Unternehmen haben daran anknüpfend weitere Vorteile genannt. So entstünde eine „bessere Nachvollziehbarkeit“, der Aufwand für eine „punktgenaue Abschätzung“ entfiel. „Köpfe zählen ist einfacher als Löhne zusammenzustellen.“ Man wisse genau wie viele Mitarbeiter in der Betriebsstätte arbeiteten, im Rechnungswesen sei weniger abzubilden. „Auch bei Personalfuktuation“

weitere Vorteile

sei eine schnellere Bearbeitung möglich, es werden „weniger Schwankungen“ erwartet. Insgesamt sei die Bearbeitung der GewSt-Zerlegungserklärung einfacher und mit geringerem Zeitaufwand zu bewältigen.

Abbildung 13: Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells



notwendige Daten nicht vorhanden

11 % der befragten Unternehmen sehen mit dem alternativen Zerlegungsmodell den Nachteil verbunden, dass die notwendigen Daten im Betrieb nicht vorhanden sind. 89 % verneinen dies. Der Anteil derjenigen, die diesen Nachteil sehen, ist in der Baubranche mit 27 % überdurchschnittlich hoch; im Handel ist er mit 6 % unterdurchschnittlich. In den anderen Branchen, also dem verarbeitenden Gewerbe, den wirtschaftlichen Dienstleistungen, den persönlichen Dienstleistungen sowie den Finanz- und Versicherungsdienstleistungen, liegt er zwischen 9 und 10 %.

geringerer Gestaltungsspielraum

Einen geringen Gestaltungsspielraum befürchteten 14 % der Befragten. 86 % erwarten durch das alternative Modell dagegen keinen geringeren Gestaltungsspielraum. Mit überdurchschnittlichen Werten stechen die Finanz- und Versicherungsdienstleister sowie Unternehmen, die persönliche Dienstleistungen anbieten, hervor. 30 % bzw. 18 % der Befragten aus diesen Branchen rechnen mit einem geringeren Gestaltungsspielraum.

Änderung des GewSt-Anteils je Gemeinde

Im Zuge der Einführung des alternativen Zerlegungsmodells betrachten 28 % eine mögliche Änderung des GewSt-Anteils je Gemeinde als einen Nachteil für ihr Unternehmen. 72 % können hier keinen Nachteil identifizieren. Erneut gehen überdurchschnittlich häufig Unternehmen, die persönliche (40 %) bzw. Finanz- und Versicherungsdienstleistungen (50 %) anbieten, von einem entstehenden Nachteil für ihr Unternehmen aus.

Fortbildungsaufwand für Mitarbeiter

4 % schätzen den durch das alternative Modell entstehenden Fortbildungsaufwand als einen Nachteil für das Unternehmen ein. Über alle Branchen hinweg sind insgesamt 96 % der Befragten der gegenteiligen Auffassung.

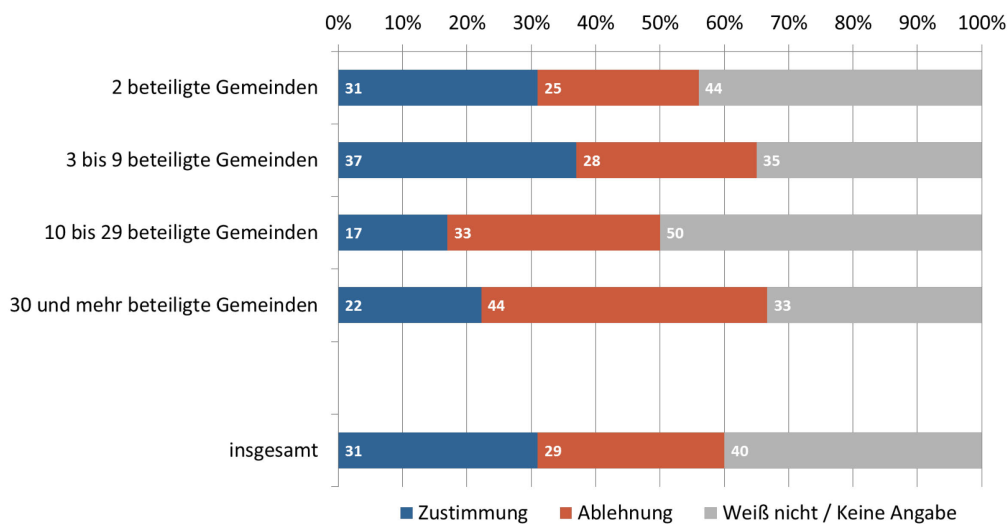
26 der 151 Interviewten haben weitere Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells genannt. Negativ sei, dass die Prozesse umgestellt und mit der Gewohnheit gebrochen werden muss. Den Gemeinden könne ein Nachteil entstehen. Eine Änderung sei „eine Provokation“, die viele Beschwerden hervorrufen könne. Auch sei dann die Aufteilung der GewSt „nicht mehr so exakt“.

weitere Nachteile

5.1.4 Stimmungsbild

Insgesamt stimmen 31 % der Unternehmen der Aussage zu, dass die Gewerbesteuer nach der Anzahl der Mitarbeiter je Betriebsstätte zerlegt werden soll. 25 % lehnen die Aussage ab. 44 % wissen es nicht oder machen keine Angabe.

Abbildung 14: Stimmungsbild zum Alternativszenario



Das Stimmungsbild variiert nach der Anzahl der am Zerlegungsverfahren beteiligten Gemeinden. Wenn drei bis neun Gemeinden beteiligt sind, fällt die Zustimmung bei den Unternehmen mit 37 % überdurchschnittlich hoch aus. Am geringsten ist die Ablehnung gegenüber dem alternativen Zerlegungsmodell bei Unternehmen ausgeprägt, wenn die GewSt zwischen zwei Gemeinden zerlegt werden muss. Sind 30 und mehr Gemeinden am Verfahren zu beteiligen, ist die Ablehnung dagegen mit 44 % besonders markant. In der Größenklasse 10 bis 29 beteiligte Gemeinden fällt die Zustimmung mit 17 % am geringsten aus. Bemerkenswert ist der relativ hohe Anteil an Unternehmen, die mit „weiß nicht“ geantwortet haben. Die Ausprägung dieses Wertes hängt nicht von der Gemeindegrößenklasse, sondern von der Bearbeitungsgruppe der GewSt-Zerlegungserklärung besonders stark ab. Wird die Erklärung ausschließlich durch betriebseigenes Personal bearbeitet, antworten 29 % der Befragten mit „weiß nicht“. Ist teils betriebseigenes Personal, teils externes Personal mit dieser Aufgabe betraut, dann steigt dieser Wert bereits auf 39 %. Wird der Vorgang vollständig extern bearbeitet, beantworten schließlich 50 % der Unternehmen die Frage mit „weiß nicht“.

Stimmungsbild nach Gemeindegrößenklasse

Vornehmlich wird die Zustimmung zum alternativen Zerlegungsmodell mit der einhergehenden Vereinfachung begründet. So seien etwa die notwendigen Daten ein-

Zustimmungsgründe

facher zu beschaffen, da nicht mehr auf besonders geschützte Personaldaten zugegriffen werden müsse. Auch sei die Berechnung des Zerlegungsmaßstabes einfacher, da der Rechenweg besser nachvollzogen werden könne. Durch die Vereinfachung erhoffen sich die Unternehmen eine Zeitersparnis. „Die Anzahl der Mitarbeiter wüsste ich sofort.“ Umfangreiche Berechnungen entfielen, da die Lohnbestandteile nicht mehr gesondert zugeordnet werden müssten. Die Berechnung der Lohnsummen erfolge nur für die GewSt. Darüber hinaus sei auch die Dateneingabe weniger fehleranfällig. Des Weiteren hoffen manche Unternehmen, dass im Zuge der Vereinfachung auch die Honorare der Steuerberater für die Bearbeitung der Zerlegungserklärung sinken. Einige halten das alternative Zerlegungsmodell auch für eine Entlastung des Mittelstandes, da nunmehr die Angaben vom Unternehmen selbst an die Finanzverwaltung übermittelt werden könnten.

Ablehnungsgründe

Bei der Ablehnung des alternativen Zerlegungsmodells werden zwei verschiedene Argumentationslinien deutlich. Zum einen wird das bisherige Verfahren als „eingespielt“ wahrgenommen. Es gebe kein Änderungsbedarf. „Es sollte alles so bleiben wie es ist, da es funktioniert und sich bewährt hat.“ Trotz Zeitersparnis soll keine Änderung vorgenommen werden, da das aktuelle Verfahren fairer sei. Die Arbeitslöhne zeigten auch „die Werthaltigkeit der Mitarbeiter“. Wenn es Änderungen gebe, werden zudem Diskussionen mit den Gemeinden befürchtet. Es sei nur wieder eine Änderung im Steuerrecht, die „null Mehrwert“ habe und mit einer Umstellung verbunden sei, „die einfach nur Brot frisst.“ Zum anderen wird mit der bereits erfolgten Digitalisierung der Arbeitsabläufe argumentiert. Pro Mitarbeiter werde bei Einstellung eine Kostenstelle angelegt und einer Betriebsstätte zugeordnet. Die Zahlen könnten „per Knopfdruck“ ermittelt werden. Durch das alternative Zerlegungsmodell entstünden viele neue Unklarheiten. Wie soll mit Teilzeitbeschäftigten umgegangen werden? Erfolgt die Zuordnung zu einem bestimmten Stichtag? Die Abgrenzung werde sogar eher schwieriger.

Enthaltungsründe

Eine Gruppe der Unternehmen, die keine Einschätzung vornehmen wollte, verweist zur Begründung auf ihren Steuerberater. Man habe damit zu wenig zu tun, könne das alternative Modell nicht beurteilen, habe „zu wenig Kenntnis von Einzelheiten“, kurzum: Die Auswirkungen können nicht (vollständig) beurteilt werden. Es müsse zunächst die Steuerberaterin bzw. der Steuerberater konsultiert werden, um zu eruieren, ob die Vor- oder Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells überwiegen. Eine andere Gruppe verweist nicht auf den Steuerberater, sondern auf fehlende Details. So sei etwa unklar, wie mit Außendienstmitarbeitern, Langzeiterkrankten, Auszubildenden, Teilzeitkräften oder Zeitarbeitern umgegangen werden soll. Solange das Modell nicht genau bekannt sei, könne keine Einschätzung vorgenommen werden. Auch besteht hier der Wunsch, zunächst das Zahlenmaterial „durchzuspielen“, um herauszufinden, ob für das Unternehmen ein finanzieller Vor- oder Nachteil entsteht. Einer anderen Gruppe ist die Angelegenheit schlichtweg egal. „Jacke wie Hose, ob Leute oder Löhne!“ Das geänderte Verfahren bringe keine wesentlichen Vor- oder Nachteile mit sich. Es müsse „so oder so gezahlt werden“, der Unterschied sei gering.

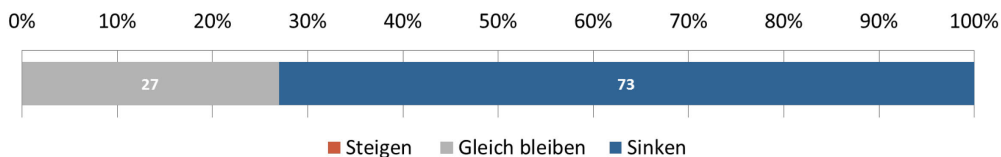
5.2 Temporäre Betriebsstätten

5.2.1 Änderung des Aufwands

73 % der Unternehmen erwarten, dass ihr Aufwand für die Bearbeitung der Gew St-Zerlegungserklärung durch die Fristverlängerung von sechs auf zwölf Monate sinken wird. 27 % gehen von einem gleich bleibenden Aufwand aus. Kein Unternehmen vertritt die Ansicht, dass durch die Fristverlängerung der Aufwand steigt. Je größer das Unternehmen, desto größer ist auch der Anteil der Unternehmen, die einen sinkenden Aufwand erwarten: Bei Kleinunternehmen liegt der Wert bei 64 %, bei mittleren Unternehmen bei 71 % und bei Großunternehmen bei 90 %.

Änderung insgesamt

Abbildung 15: Änderung des Aufwands temporäre Betriebsstätten



Auf eine differenzierte Darstellung der Aufwandsänderung bei der Bearbeitung der GewSt-Zerlegungserklärung muss verzichtet werden. Unternehmen, die beispielsweise fünf Betriebsstätten in vier Gemeinden unterhalten, können im Rahmen eines Telefoninterviews auf der Ebene einzelner Arbeitsschritte nicht prognostizieren, um wie viele Minuten ihr Aufwand sinkt, wenn im Zuge der Fristverlängerung eine der fünf Betriebsstätten nicht mehr bei der Bearbeitung der Gew St-Zerlegungserklärung berücksichtigt werden muss. Ein größeres Entlastungspotential liegt immer dann vor, wenn ein Unternehmen durch die zeitliche Ausweitung keinerlei Gewerbesteuererlegung mehr vollziehen müsste.

Zeitaufwand

Tabelle 3: Erfüllungsaufwand für An- und Abmeldung temporäre Betriebsstätte

	Zeitaufwand	Lohnkosten	Kosten je Fall
Wegfall Gewerbeanmeldung	23 Min.	53,44 €	20,50 €
Wegfall Gewerbeabmeldung	10 Min.	32,20 €	5,40 €
Insgesamt			25,90€

Der Aufwand, der für die entfallende Gewerbean- und abmeldung pro Betriebsstätte entsteht, kann dagegen beziffert werden, da er einen klar abgrenzbareren Arbeitsprozess für die Unternehmen darstellt. Aufgrund der großen Anzahl der Unternehmen (80 %), die entgegen ihrer Verpflichtung erklärten, die temporären Betriebsstätten bei den Gemeinden nicht anzumelden und demzufolge auch bei der Befragung keine Angaben über ihren zeitlichen Aufwand im Zusammenhang mit den Gewerbeanmeldungen machen konnten, wird im Weiteren auf die Ergebnisse der Bestandsmessung⁸ des StBA zurückgegriffen.

Gewerbeanzeige

⁸ Statistisches Bundesamt, Web-SKM, Vorgaben Nr. 200612201109571 und 2006122011095724

**Zeitaufwand Gewerbean-
zeige**

Für die Gewerbeanmeldung wurde dabei ein Zeitaufwand von 23 Minuten ermittelt. Bei einem durchschnittlichen Lohnsatz von 53,44 Euro ergibt sich daraus eine Einsparung von 20,50 Euro pro Fall. Für die Gewerbeabmeldung ergibt sich bei einem Zeitaufwand von 10 Minuten und einem durchschnittlichen Lohnsatz von 32,20 Euro⁹ ein mögliches Entlastungspotential von 5,40 Euro pro Fall.

Entlastungspotential

Als Basis für die Hochrechnung des Entlastungspotentials dienen im Regelfall die Fallzahlen der Fachstatistik. Die Grundgesamtheit der Gewerbeanzeigenstatistik bilden alle, die nach § 14 GewO verpflichtet sind, Aufnahme oder Aufgabe einer gewerblichen Tätigkeit einer Gemeinde anzuzeigen. Da aber in der vorliegenden Untersuchung die überwiegende Mehrheit angab, eine temporäre Betriebsstätte nicht anzumelden, muss auf eine Hochrechnung verzichtet werden. Die Entlastung kann nur pro Fall (25,90 Euro) ausgewiesen werden.

5.2.2 Vor- und Nachteile

Durch die Ausweitung des Zeitraums, ab der eine temporäre Betriebsstätte im Rahmen der GewSt-Zerlegung relevant ist, bringt aus Sicht der Befragten Vorteile mit sich.

Arbeits erleichterung

Rund 60 % der Nennungen entfallen dabei auf die möglichen Arbeitserleichterungen im Unternehmen bei der Zerlegung, da weniger Daten ermittelt und weiterverarbeitet werden müssen. Nicht jedes Bauvorhaben müsste nochmals angeschaut werden, was Zeit und Kosten spare.

**Reduzierung der Komple-
xität**

Rund 30 % der Nennungen zielt auf eine Reduzierung der Komplexität ab, da im Laufe der Bearbeitung der GewSt-Zerlegung weniger Betriebsstätten berücksichtigt werden müssen. Dieses erleichtert unter anderem das Befüllen des GewSt-Zerlegungsformulars sowie die Kontrolle und ggf. die Korrektur der zugehörigen Bescheide der Gemeinden. Schriftverkehr mit Gemeinden, die eine GewSt-Vorauszahlung für temporäre Betriebsstätten festsetzten, entfielen. Auch „Nachmeldungen“, wenn eine Betriebsstätte bei der GewSt-Zerlegung nicht berücksichtigt wurde, seien nicht mehr notwendig.

Wegfall der Zerlegung

In wenigen Fällen (rund 10 % der Nennungen) wären Unternehmen nicht mehr verpflichtet, ihre Gewerbesteuer zu zerlegen. Damit würde hier der komplette Bearbeitungsprozess entfallen.

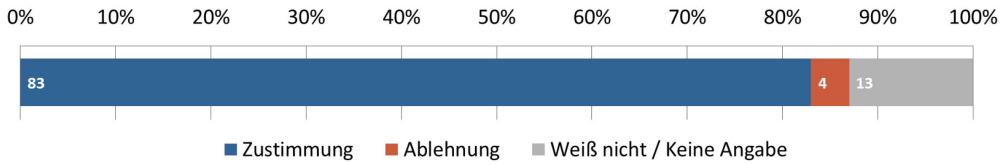
Keine Nachteile

Nachteile wurden von den befragten Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in den Unternehmen nicht genannt.

⁹ Der Lohnsatz ist bei der Anmeldung höher, da dieser Vorgang häufig durch die Geschäftsleitung persönlich bearbeitet wird. Die Abmeldung einer Betriebsstätte wird dagegen zumeist an Angestellte delegiert.

5.2.3 Stimmungsbild

Abbildung 16: Stimmungsbild zur verlängerten Standarddauer



Die Zustimmungsfrage, ob die Frist für eine temporäre Betriebsstätte von sechs auf zwölf Monate verlängert werden sollte, beantworteten 83 % der Befragten positiv. 13 % waren demgegenüber unentschieden. 4 % lehnen die Fristverlängerung von sechs auf zwölf Monate ab.

Stimmungsbild

Viele sehen darin eine erhöhte Übersichtlichkeit, da weniger GewSt-Bescheide dem Unternehmen durch die betroffenen Gemeinden zugestellt werden würden. Durch den Wegfall der Betriebsstätte entfielen ggf. auch die Beitragspflicht in einem anderen IHK-Bezirk. Der Aufwand würde erheblich sinken. „In anderen Ländern beträgt diese Frist auch 12 Monate!“. Für einige bleibt der Aufwand im Unternehmen jedoch gleich. Da zu Beginn der Arbeiten oft unklar ist, wie lange sie andauern werden, wird in der Lohnbuchhaltung der Lohn pro Baustelle vorsorglich mitaufgezeichnet, so dass man im Zweifelsfall nicht im Nachhinein für eine temporäre Betriebsstätte bei Fristüberschreitung diese Arbeiten nachholen muss. Verwunderlich erscheint jedoch, dass zwei der 53 Befragten der Fristverlängerung nicht zustimmen. Sie begründen das damit, dass auch die kleinen, armen Gemeinden in der Region an den Gewerbesteuererträgen partizipieren können.

Erhöhte Übersichtlichkeit

6 Verbesserungsvorschläge der Befragten

83 der 205 Unternehmen, die an den Interviews der Projektteile „Zerlegungsmaßstab“ oder „temporäre Betriebsstätten“ teilnahmen, brachten weitere Vorschläge zur Vereinfachung des GewSt-Zerlegungsverfahrens zum Ausdruck. Mehrfachnennungen waren möglich. Insgesamt konnten rund 200 Verbesserungsvorschläge festgehalten werden.

GewSt-Bescheid vereinheitlichen

Ein sehr großes Verbesserungspotential sehen die befragten Unternehmen in einer Vereinheitlichung der GewSt-Bescheide der Gemeinden. Dadurch, dass es keine einheitliche Formatierung gibt, entsteht insbesondere in Unternehmen mit einer Vielzahl von Standorten eine erhöhte Bearbeitungszeit. Wären die Bescheide aller Gemeinden einheitlich (und ggf. noch elektronisch einlesbar), könnte das die Bearbeitungsprozesse in den Unternehmen effizienter gestalten.

Zuständigkeiten bündeln

Viele Unternehmen wünschen sich, dass das Zerlegungsverfahren zentral abgewickelt wird: entweder durch die Gemeinde oder das Finanzamt, an dem das Unternehmen seinen Hauptstandort hat oder aber über den Bund, der dann die Auszahlung an die einzelnen Gemeinden übernimmt. Dieses würde in den Unternehmen Zeit für die Abwicklung und die Kommunikation mit den einzelnen Gemeinden einsparen. Insbesondere die Anpassung der GewSt-Vorauszahlung erfordere bei einer Vielzahl an beteiligten Gemeinden einen hohen Aufwand.

Zerlegungsmaßstab vereinfachen

Als Basis für die Zerlegung der Gewerbesteuer können sich einige Unternehmen ihre Umsätze am jeweiligen Standort als Vereinfachung vorstellen. Andere schlagen eine stärkere Orientierung an der Zerlegung der Körperschaftssteuer als Vereinfachungsidee vor, da „70 % der Angaben doppelt und dreifach gemacht werden“. Eine Angleichung würde mehr Effizienz generieren.

Hebesätze zusammenführen

Die unterschiedlichen Hebesätze der Gemeinden sind für viele Firmen mit mehreren Betriebsstätten problematisch. Gerade bei der Kostenkalkulation für Aufträge, die eine Einrichtung einer temporären Betriebsstätte erforderlich machen, erschweren die unterschiedlichen Hebesätze die Arbeit. Einige Unternehmen sehen es als eine „Bestrafung“ an, wenn ihre Betriebsstätten in Gemeinden mit einem überdurchschnittlichen Hebesatz liegen. Eine Angleichung der Hebesätze wäre für sie eine deutliche Verbesserung der Situation.

weitere Vorschläge

Viele Unternehmen wünschen sich Erleichterungen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags. Die Hinzurechnungen und Kürzungen sind für viele Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern nicht intuitiv nachvollziehbar. Zur Ermittlung des Wertes müssen extra Berechnungen durchgeführt werden, die Bearbeitungszeit beanspruchen und in der Form nicht einfach aus dem bestehenden Datenmaterial „ablesbar sind“.

Auch eine Online-Anleitung zum besseren Verständnis bereitzustellen wurde vorgeschlagen. Damit hätten kleine Betriebe die Möglichkeit, die Zerlegung selbst zu bearbeiten und könnten die Kosten des Steuerberaters sparen. Einzelne Stimmen forderten, dass die Finanzverwaltung grundsätzlich besser darauf achten sollte, ob

die Firmen überhaupt zerlegen. „Viele machen das gar nicht. Hier sollte mehr Kontrolle erfolgen.“ Darüber hinaus wurde zudem angeregt, die GewSt wie in Österreich abzuschaffen und eine andere Lösung zur Gemeindefinanzierung zu finden.

7 Resultat und Ausblick

Die in der Lebenslagenbefragung geäußerte Unzufriedenheit mit der Verständlichkeit des Steuerrechts gibt Anlass für eine nähere Untersuchung besonders komplexer Verfahrensgestaltungen. Das Äquivalenzprinzip der GewSt erfordert eine Zerlegung des GewSt-Messbetrags. Alle Gemeinden, in denen ein Unternehmen eine Betriebsstätte unterhält, müssen demnach einen Ausgleich für die entstandenen Lasten erhalten. Fraglich ist, ob das gegenwärtige Verfahren innerhalb der bestehenden Systematik vereinfacht werden kann. Ziel dieses Projekts war es, dem Status quo ein alternatives Zerlegungsmodell gegenüberzustellen und dabei mögliche Entlastungs- und Vereinfachungspotenziale zu untersuchen.

Von den 3,7 Mill. gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen müssen rund 180.000 am Zerlegungsverfahren teilnehmen. Dies gilt bereits dann, wenn Bau- und Montageausführungen in einer anderen Gemeinde mindestens sechs Monate andauern. In rund vier von zehn Fällen führt ein Zerlegungsverfahren zu keinerlei Steuereinnahmen für die beteiligten Gemeinden, da von der Finanzverwaltung kein positiver Steuermessbetrag festgesetzt wurde. Gleichwohl sind die Festsetzungen mit Zerlegung mit ihren Verfahrensanteilen von 4,9 % für die Gemeinden von immenser Bedeutung, da sie 54 % der Gesamtsumme des Steuermessbetrages ausmachen.

Auf Basis der Auskünfte von 152 zufällig ausgewählten Unternehmen konnte festgestellt werden, dass der Wirtschaft für die Bearbeitung der GewSt-Zerlegungs-erklärung ein jährlicher Erfüllungsaufwand in Höhe von 81,5 Mill. Euro entsteht. Rechnerisch beträgt der Zeitaufwand je Fall 111 Minuten. Die Sachkosten belaufen sich auf 388 Euro je Fall. Nur 14 % der Unternehmen bearbeiten die Erklärung ausschließlich durch betriebseigenes Personal. 86 % ziehen Dritte, zumeist einen Steuerberater, für die Erledigung (einzelner) Arbeitsschritte hinzu. Dies unterstreicht einerseits die in der Lebenslagenbefragung zum Ausdruck gebrachte Einschätzung, die Verständlichkeit des (Steuer)-Recht sei unterdurchschnittlich gering, hat aber andererseits auch zur Folge, dass nicht von allen Befragten das gesamte Verfahren detailliert überblickt wird.

Der gesetzliche Regelfall – die Zerlegung nach Arbeitslöhnen – wird nach Auskunft der Befragten auch in 94 % der Fälle in der Praxis angewandt. Es kann zumindest daran gezweifelt werden, ob auch vollumfänglich nach den Regeln des GewStG der Zerlegungsmaßstab von den Unternehmen ermittelt wird. Bei Betriebsprüfungen wird nur in seltenen Fällen die GewSt-Zerlegung intensiv geprüft.

Wenn die Zerlegung nach Arbeitslöhnen (Status quo) durch eine Zerlegung nach der Anzahl der Mitarbeiter je Betriebsstätte (Alternativszenario) ersetzt wird, rechnen 37 % der Unternehmen mit einem sinkenden Aufwand. 7 % vertreten die Ansicht, ihr Aufwand steige durch dieses alternative Zerlegungsmodell. Insgesamt prognostizieren die Unternehmen, die eine zeitliche Veränderung erwarten, eine Reduzierung des Zeitaufwands um 36 Minuten (Median). Das Beschaffen der notwendigen Daten und die Durchführung der Berechnungen beschleunige sich. Dennoch sind zugleich lediglich 39 % der Meinung, der geänderte Zerlegungsmaßstab habe eine

bessere Verständlichkeit des Steuerrechts zur Folge. Gleichzeitig verbindet die überwiegende Mehrheit der Unternehmen mit dem Alternativszenario keine Nachteile.

Insgesamt stimmen 31 % der Unternehmen der Aussage zu, dass die GewSt nach der Anzahl der Mitarbeiter zerlegt werden soll. 29 % lehnen die Aussage ab. 40 % wissen nicht, ob der Zerlegungsmaßstab geändert werden sollte. Überdurchschnittlich hoch sind diese Werte bei Unternehmen, die einen Steuerberater mandatiert haben, was nicht verwundern kann, wenn die wesentlichen Arbeiten extern erledigt werden. Sofern für diese Fallgruppe umfassendere Erkenntnisse notwendig sind, um zu einer evidenzbasierten Entscheidung zu gelangen, böte eine zweite Befragungswelle bei den von den Unternehmen mandatierten Steuerberatern das Potential, die hier bestehende Erkenntnislücke zu schließen.

Mehr Klarheit besteht dagegen aus Sicht der Unternehmen bei der Fristverlängerung der Standdauer für Bau- und Montageausführungen von sechs auf zwölf Monate. 73 % der befragten Unternehmen aus der Baubranche rechnen mit einem sinkenden Aufwand bei der Bearbeitung ihrer GewSt-Zerlegungserklärung. 83 % befürworten die Fristverlängerung. Da nach Angaben der Unternehmen rund 80 % der temporären Betriebsstätten binnen Jahresfrist wieder geschlossen werden, kann mit einer Verlängerung der Standdauer ein Großteil des bürokratischen Aufwands im GewSt-Zerlegungsverfahren für diese Betriebsstätten gestrichen werden. Es muss jedoch festgehalten werden, dass zwar 90 % der Unternehmen angaben, die temporären Betriebsstätten bei der Zerlegung zu berücksichtigen. Zugleich erklärten jedoch 80 %, keine Anmeldung für diese Betriebsstätten bei den zuständigen Gemeinden vorzunehmen. Wie häufig die geschätzte Entlastung in Höhe von 25,90 Euro je Fall eintritt, muss deshalb einstweilen im Dunklen bleiben.

8 Zusatzbefragung Steuerberater zum alternativen Zerlegungsmodell

Zusatzbefragung Steuerberater

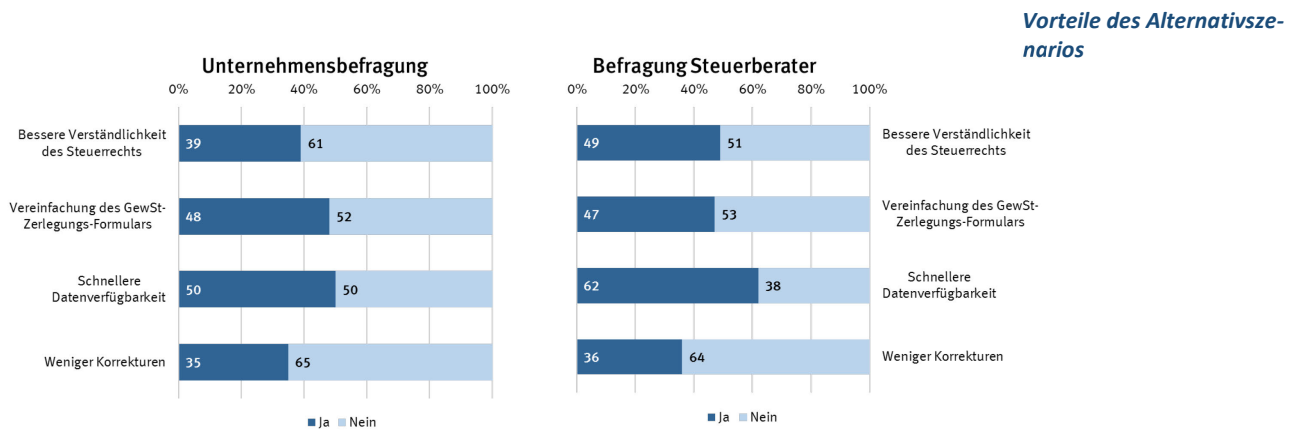
Im Mai 2020 wurde der Abschlussbericht „Vereinfachung der Gewerbesteuer“ vorgelegt. Zentraler Untersuchungsgegenstand war dabei die Zerlegung der GewSt bei Unternehmen mit mehr als einem Unternehmensstandort. Das derzeit anwendbare Zerlegungsszenario nach Lohnzahlungen wurde einem alternativen Zerlegungsmodell nach Anzahl der Mitarbeitenden pro Standort gegenübergestellt. Ziel dessen war zu untersuchen, ob die von Unternehmerinnen und Unternehmern stets bemängelte Komplexität des Zerlegungsverfahrens möglicherweise reduziert werden kann. Wie bereits in Kapitel 7 dargestellt stimmten seinerzeit 31 % der Unternehmen der Aussage zu, dass die GewSt nach der Anzahl der Mitarbeiter zerlegt werden soll. 29 % lehnen die Aussage ab. 40 % wissen nicht, ob der Zerlegungsmaßstab geändert werden sollte. Überdurchschnittlich hoch sind die letztgenannten Werte bei Unternehmen, die einen Steuerberater mandatiert haben, was nicht verwundern kann, wenn die wesentlichen Arbeiten rund um die Zerlegung der Gewerbesteuer extern erledigt werden.

Aufgrund der indifferenten Einschätzung von rund 40 % der Befragten bat das BMF das Statistische Bundesamt, weitere Einschätzungen zu dem Sachverhalt bei Steuerberaterinnen und Steuerberatern einzuholen, um die aus der ursprünglichen Befragung entstandenen Erkenntnislücke zu schließen. Diese waren beim bestehenden Erhebungsdesign nicht berücksichtigt worden, da lediglich die betroffenen Unternehmen direkt befragt wurden. Ein Teil der Unternehmen erledigt die Bearbeitung der Gewerbesteuer selbst und konnte zu den im Leitfaden aufgeführten Fragestellungen Antwort geben. Viele Unternehmen mandatieren für ihre steuerlichen Angelegenheiten einen Steuerberater. Diese konnten somit nicht immer abschließend eine Einschätzung zum Sachverhalt und/ oder dem möglichen Alternativszenario geben. Um weitere sachdienliche Erkenntnisse zu erlangen, wurde in einem zweiten Projektschritt versucht, die bisherige „Grauzone“ mit Inhalten zu füllen. Diese damit verbesserte Datengrundlage sollte die Beurteilung der bereits vorliegenden Handlungsoptionen ermöglichen.

Stichprobe

In Ergänzung zur Unternehmensbefragung 2019 wurden im Sommer 2020 135 Steuerberaterinnen und Steuerberater kontaktiert. Die Kontaktdaten dazu wurden freihändig recherchiert, da es keine zentrale Datenbank über alle Steuerberatenden in Deutschland gibt. Es wurden 290 Anrufe getätigt, um 45 Interviews zu generieren. Die Ausschöpfungsquote der Stichprobe beträgt somit 33 %. Die Leitfäden für die Befragung wurden im Vergleich zur Unternehmensbefragung nur geringfügig an die Gegebenheiten der Steuerberatenden angepasst. Die Interviews dauerten im Schnitt rund 20 Minuten. Alle durchgeführten Interviews wurden plausibilisiert und ausgewertet.

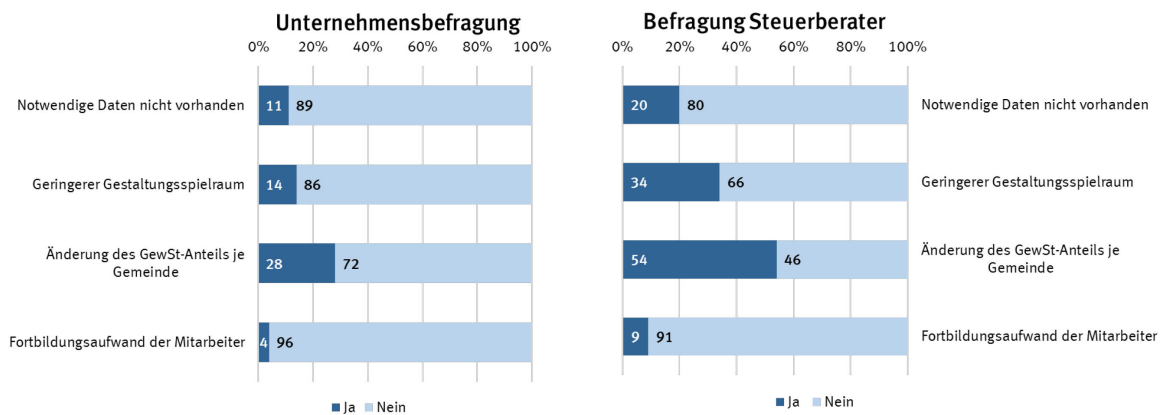
Abbildung 17: Vorteile des alternativen Zerlegungsmodells



Mit einer geschlossenen Frage (und der Möglichkeit nicht genannte Antwortmöglichkeiten in einer offenen Option zu ergänzen) wurden die Befragten gebeten, die möglichen Vorteile (und anschließend die möglichen Nachteile) der Zerlegung der GewSt nach Anzahl der Mitarbeitenden zu bewerten. In beiden Befragungen zeigen die Antworten Vorteilen eine sehr ähnliche Tendenz. Da die Steuerberatenden immer mit „zwei Brillen“ auf einen Sachverhalt blicken, ihren eigenen Bedürfnissen sowie den Bedürfnissen ihrer Mandanten, wurden sie explizit aufgefordert, letztere Sichtweise einzunehmen. Die Zustimmung zur Kategorie „Bessere Verständlichkeit des Steuerrechts“ ist aus Sicht der Steuerberatenden größer als die der Unternehmerinnen und Unternehmer. Ebenso trifft dieses auf die Kategorie „Schnellere Datenverfügbarkeit“ zu. Die Wahrnehmung der Steuerberaterinnen und Steuerberater mag aus der Erfahrung kommen, dass die Zulieferungen seitens der Unternehmen vermutlich weniger fehlerbehaftet und deutlich schneller erfolgen.

In einem offenen Textfeld wurde die Möglichkeit offeriert, weitere, bisher nicht aufgeführte Vorteile zu benennen. Im Rahmen der Auswertung wurden diese Nennungen katalogisiert und Kategorien zugeordnet. Oftmals spiegeln die Nennungen die voran genannten Vorteile wider. Besonders häufig wurde die einfachere Nachvollziehbarkeit seitens der Mandanten, der niedrigere Berechnungsaufwand sowie die nicht Öffentlichmachung der Löhne der einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im Betrieb genannt.

Abbildung 18: Nachteile des alternativen Zerlegungsmodells



Nachteile des Alternativszenarios

Bei den möglichen Nachteilen des Alternativszenarios spiegelt sich ebenso eine ähnliche Tendenz wie bei der Unternehmensbefragung wider. Abweichungen zeigen sich in den Kategorien "Geringerer Gestaltungsspielraum" sowie „Änderungen des GewSt-Anteils je Gemeinde“. Die Steuerberaterinnen und Steuerberater gingen im Gegensatz zu den Unternehmen in der Befragung wesentlich offener mit der Thematik der Steuergestaltung und -vermeidung um, was unter anderem daran liegen mag, dass sie einen wesentlich umfangreicheren Einblick in diese Thematik haben.

Ein großer Themenblock in der offenen Kategorie der möglichen Nachteile war die Verschiebung der Gewerbesteuer von einer Gemeinde in eine andere. Dies kann möglicherweise durch die stärkere Berücksichtigung der Teilzeitkräfte, die im Alternativszenario gleichwertig wie Vollzeitkräfte bewertet werden sowie die stärkere Berücksichtigung von Standorten mit vielen Mitarbeitenden zu gegebenenfalls geringeren Löhnen, beispielsweise Logistikzentren oder Produktionsanlagen, verursacht werden. Gemeinden, in denen vornehmlich die Geschäftsleitungen beheimatet sind, könnten durch eine anderweitige Zerlegung der Gewerbesteuer tendenziell benachteiligt werden und geringere Einnahmen aus der Steuer erzielen. Ebenso kann für Unternehmen durch eine Erhöhung des Gewerbesteueranteils in Gemeinden mit hohen Hebesätzen ein finanzieller Mehraufwand entstehen. Weiterhin wurde als Nachteil genannt, dass bei einer Umstellung der Berechnungsweise für alle Prozessbeteiligte Umstellungskosten anfallen würden.

Abbildung 19: Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand

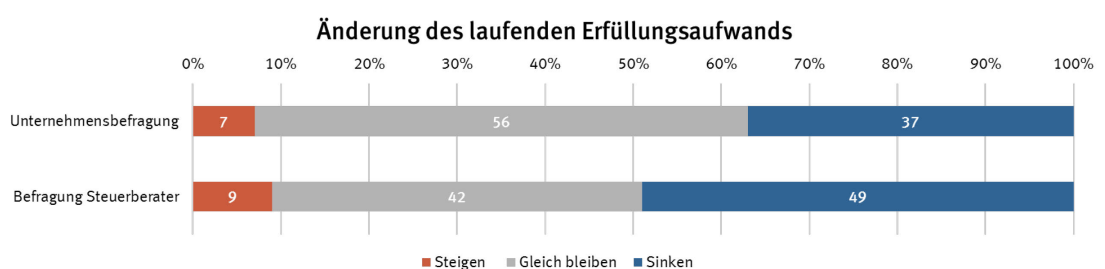
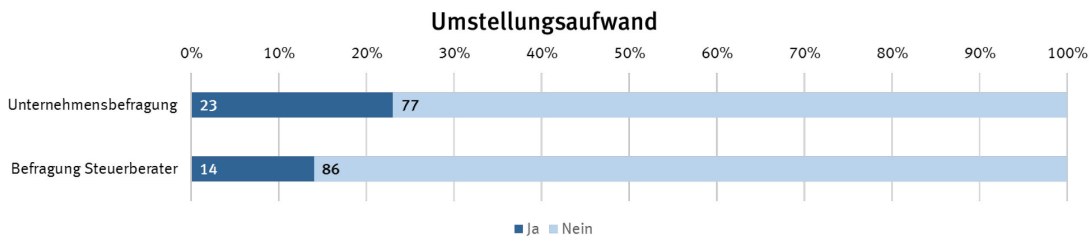
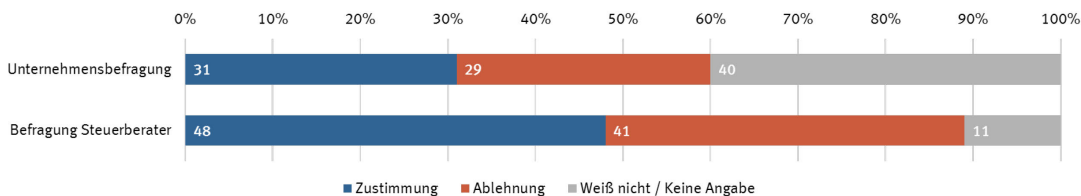


Abbildung 20: Umstellungsaufwand

Die möglichen Auswirkungen auf den laufenden Erfüllungsaufwand schätzten Unternehmen wie auch Steuerberatende nahezu gleich ein: 9 % der Steuerberaterinnen und Steuerberater sehen einen steigenden Aufwand (Unternehmen: 7 %), 49 % eher einen sinkenden Aufwand (Unternehmen: 37 %). Einen gleichbleibenden Aufwand erwarten rund 42 % der Befragten (Unternehmen 56 %). Die prognostizierte zeitliche Entlastung ist im Median 14 Minuten und wird damit von den Steuerberatenden als deutliche geringer eingeschätzt als von den Unternehmen (- 36 Minuten im Median). Die zeitlichen Veränderungen betreffen nach Angaben der Befragten die Arbeitsschritte „Datenbeschaffung“ und „Berechnungen durchführen“. Ein Umstellungsaufwand wird von der Mehrheit der Befragten nicht erwartet (Steuerberatende: 86 %, Unternehmen: 77 %).

Auswirkungen auf Erfüllungsaufwand

Abbildung 21: Stimmungsbild Steuerberatende zum alternativen Zerlegungsmodell

Zum Abschluss der Befragung wurden die Steuerberatenden, ebenso wie die Unternehmensvertreter, zu einer Einschätzung des Alternativszenarios gebeten. Während die befragten Unternehmensvertreter, die Aussage „Stimmen Sie zu, dass die Gewerbesteuer nach Anzahl der Mitarbeiter je Betriebsstätte zerlegt werden soll?“ eher ambivalent bewerteten und tendenziell eher auf die Kategorie „weiß ich nicht“ zurückgriffen (in 40 % der Fälle), so stimmten die Steuerberatenden eher der Aussage zu (48 % der Fälle), die Ablehnung der Aussage traf auf über 40 % der Steuerberatenden zu, während knapp 30 % der Unternehmensvertreter sich so äußerten.

Die klarere Zustimmung bzw. Ablehnung der Stimmungsfrage durch die Steuerberatenden mag daher begründet sein, dass „offensiver“ entschieden wurde. Oftmals sind es eben nicht die Mitarbeitenden der Unternehmen, die sich intensiv mit der Zerlegung der Gewerbesteuer beschäftigen, sondern die mandatierten Steuerberaterinnen und Steuerberater. Ganz besonders zeigt sich dieses Bild, wenn man die-

jenigen Unternehmen aus der Stichprobe gesondert betrachtet, die ihre steuerlichen Angelegenheiten nicht intern bearbeiten; hier fallen mehr als 50 % der Antworten in die Kategorie „weiß nicht“. Die Begründungen für ihre Entscheidungen sind hingegen in beiden Gruppen nahezu identisch: als positiv gewertet wird die Zeit- und Kostenersparnis bei der Ermittlung der Zerlegungsfaktoren. Als negativer Einflussfaktor wurde das Nichtvorliegen der erforderlichen Daten genannt („Löhne liegen ja aus der Buchhaltung schon vor, Köpfe pro Standort müssten zunächst ermittelt werden“).

Betrachtet man die Ergebnisse der Unternehmens- und Steuerberaterbefragung gemeinsam, so ergibt sich auch aus Sicht der von den Unternehmen mandatierten Steuerberaterinnen und Steuerberater keine klare Zustimmungstendenz zum alternativen Zerlegungsmodell. Aus diesem Grund ist zu bedenken, dass eine Änderung des Zerlegungsmaßstabs immer auch mit Umrüst- und Umstellungsaufwand verbunden ist, der bei den Unternehmen gegebenenfalls mit höheren Kosten verbunden sein kann. Setzt man dieses dem vermutlich geringen Potential der Komplexitätsreduzierung durch das alternative Zerlegungsmodell gegenüber, so zeichnet sich ein gesetzlicher Änderungsbedarf als sehr gering aus.