

Lernsituation 9.1 - 5

Die Gewerbesteuerrückstellung bilden und buchen



Begriff der Rückstellung

Rückstellungen sind im Gegensatz zu Verbindlichkeiten, Verpflichtungen, die zwar dem Grunde, aber nicht der Höhe und/oder Fälligkeit nach, genau bekannt sind. Sie werden deshalb auf der Passivseite der Bilanz gesondert ausgewiesen.

Aktiva	Bilanzgliederung einer Nicht-Kapitalgesellschaft	Passiva
A. Anlagevermögen: I. Immaterielle Vermögensgegenstände: 1. entgeltlich erworbene Software; 2. Geschäfts- und Firmenwert; II. Sachanlagen: 1. Grundstücke und Bauten; 2. technische Anlagen und Maschinen; 3. Betriebs- und Geschäftsausstattung; III. Finanzanlagen: 1. Beteiligungen; 2. Wertpapiere des Anlagevermögens. B. Umlaufvermögen: I. Vorräte: 1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe; 2. fertige Erzeugnisse und Waren; II. Forderungen u. sonst. Vermögensgegenst.: 1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen; 2. sonstige Vermögensgegenstände; III. Wertpapiere: 1. sonstige Wertpapiere; IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks. C. Rechnungsabgrenzungsposten.		A. Eigenkapital: (bei Personengesellschaften mit einer natürlichen Person als Vollhafter gegliedert nach Vollhaftern und Teilhaftern) B. Rückstellungen: 1. Rückstellungen für Pensionen; 2. Steuerrückstellungen; 3. sonstige Rückstellungen. C. Verbindlichkeiten: 1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten; 2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen; 3. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel; 4. sonstige Verbindlichkeiten. D. Rechnungsabgrenzungsposten.

Die Bildung einer Rückstellung erfolgt zulasten des entsprechenden Aufwandskontos wie folgt:

Aufwandskonto an Rückstellungskonto

Die Bildung einer Rückstellung führt also zu einer Minderung des Handelsbilanzgewinns.

Steuerrückstellungen

Handelsrechtlich handelt es sich bei den Steuerrückstellungen um ungewisse Verbindlichkeiten i. S. d. § 249 (1) S. 1 HGB. Es werden unterschieden:

- **Gewerbesteuerrückstellung**
- Körperschaftsteuerrückstellung (z. B. Kapitalgesellschaften)
- *Rückstellung für latente Steuern (nicht prüfungsrelevant)*

Handels- und Steuerbilanz Grundsatz

Die nach den handelsrechtlichen Grundsätzen (Handelsbilanz) ordnungsgemäß gebildeten Rückstellungen sind auch in der steuerrechtlichen Gewinnermittlung (Steuerbilanz) anzusetzen, **soweit eine betriebliche Veranlassung besteht und steuerrechtliche Sondervorschriften dem nicht entgegenstehen.**

Handelsrechtlich stellt die Gewerbesteuer Aufwand dar. Eine Gewerbesteuerrückstellung ist für voraussichtliche Gewerbesteuernachzahlungen zu bilden, weil es sich um ungewisse Verbindlichkeiten gem. § 249 (1) S. 1 HGB handelt.

Steuerliche Sondervorschriften	Steuerrechtlich ist die Gewerbesteuer gem. § 4 (5b) EStG eine nicht abzugsfähige Betriebsausgabe. Dies gilt sowohl für die laufenden Gewerbesteuer-Vorauszahlungen als auch für eine per Rückstellung erfasste voraussichtliche Nachzahlung. Obwohl die Gewerbesteuer steuerlich nicht abzugsfähig ist, muss eine nach HGB gebildete Gewerbesteuerrückstellung auch in der Steuerbilanz passiviert werden.
Fazit	Gewinnminderungen, die durch laufende Gewerbesteuervorauszahlungen oder durch die Bildung einer Gewerbesteuerrückstellung handelsrechtlich eingetreten sind, müssen für steuerliche Zwecke außerbilanziell korrigiert (hinzugerechnet) werden.

Beispiel

Der Einzelgewerbetreibende Max Muster ermittelt seinen Gewinn aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 5 EStG. Der vorläufige handelsrechtliche Jahresüberschuss für das Geschäftsjahr (Kalenderjahr) 2024 beträgt 237.532,00 €. Der Hebesatz der Gemeinde beträgt 450 %.

Folgende Sachverhalte wurden handelsrechtlich korrekt als Aufwendungen erfasst:

1. Schuldzinsen in Höhe von 119.000,00 € für langfristige und 34.549,00 € für kurzfristige Kredite gegenüber der Hausbank,
2. Gewinnanteile eines typisch stillen Gesellschafters in Höhe von 17.830,00 €,
3. Leasingraten in Höhe von 24.400,00 € für eine betrieblich genutzte Computeranlage,
4. Pacht aufwendungen in Höhe von 68.000,00 € für ein betrieblich genutztes Grundstück,
5. Verlustanteil aus der Beteiligung an der M & M OHG in Höhe von 2.340,00 €
6. Gewerbesteuervorauszahlungen in Höhe von 30.000,00 €

Handlungsaufträge

- Berechnen und buchen Sie die voraussichtliche Gewerbesteuer-Nachzahlung für den Erhebungszeitraum 2024.
- Ermitteln Sie den endgültigen handelsrechtlichen Gewinn 2024 (Handelsbilanzgewinn) für den Mandanten.
- Ermitteln Sie die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2024 gem. § 15 EStG (Steuerbilanzgewinn) für Herrn Max Muster.

Berechnungsschema Gewerbesteuer-Nachzahlung	€
	237.532,00
+ Hinzurechnungen § 8 GewStG	
Summe	

Übertrag:

Verlustanteil OHG

- Kürzungen § 9 GewStG

= maßgebender **Gewerbeertrag abgerundet**

Buchungssatz

Soll	Haben	Berichtigung Ust	Gegen- konto K Nr.	Beleg- datum	Konto K Nr.	Skonto	Text

Berechnung des endgültigen Handelsbilanzgewinns

vorläufiger JÜ lt. Handelsbilanz

€

237.532,00

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb § 15 EStG (Steuerbilanzgewinn)

€