
Datum: 18.11.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 7539/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1118.1K7539.00.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Tatbestand:

1

Der Kläger übernahm im Jahre 1971 als Franchise-Nehmer den Betrieb einer-Foto-Filiale in W..... Im Jahre 1993 begründete er eine weitere Filiale in B.....r. Im Jahre 1997 übernahm er eine dritte-Filiale in A..... Alle Betriebe wurden als selbständige Gewerbebetriebe bei der jeweiligen Gemeindeverwaltung angemeldet und vom Kläger auch gegenüber dem beklagten Finanzamt als selbständige Gewerbebetriebe erklärt.

2

Der Beklagte ging im Veranlagungsverfahren zunächst ebenfalls von drei getrennten Gewerbebetrieben aus. Im Jahre 1999 führte er dann beim Kläger eine Betriebsprüfung durch. Aufgrund von Feststellungen zu Warenumlagerungen, zur Personalüberlassung zwischen den Filialen und zur weitgehenden Gleichartigkeit der Betriebe hinsichtlich des Produktangebots kam der Beklagte zu der Überzeugung, dass die drei Betriebseinheiten des Klägers als ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzusehen seien. Dem Prüfungsbericht folgten geänderte Bescheide über die Festsetzung der einheitlichen Gewerbesteuermessbeträge für die Jahre 1993 bis 1997 in denen die Gewinne der Betriebe zusammengefasst wurden. Es ergingen auch entsprechende Bescheide zur Zerlegung der Messbeträge.

3

Gegen diese Bescheide legte der Kläger Einsprüche ein. Er argumentierte: Alle drei Betriebe seien aufgrund ihrer Eintragung in das Handelsregister rechtlich selbständige Vollkaufleute nach § 1 Handelsgesetzbuch. Die Eintragung in dieser Form sei für das Zustandekommen der Franchise-Verträge zwingend gewesen. Die rechtliche Eigenständigkeit der Betriebe habe zur Folge gehabt, dass nach § 5 EStG für jeden Betrieb separat Bücher geführt werden mussten. Dies habe nicht im Gestaltungsfreiraum des Klägers gelegen. Eine Gleichartigkeit

4

der Geschäfte habe auch nicht in vollem Umfang vorgelegen. Vom Prüfer festgestellte Verbindungen zwischen den Betrieben hätten lediglich einer wirtschaftlichen Handlungsweise entsprochen, die jedoch eine organisatorische Eingliederung der Betriebe nicht erschließen lasse. Mit Einspruchsentscheidung vom wies der Beklagte die Einsprüche des Klägers als unbegründet zurück. Er ging darin weiterhin von einem einheitlichen Gewerbebetrieb aus, weil gleichartige Betätigungen in räumlicher Nähe zueinander ausgeübt worden seien, die wirtschaftlich und organisatorisch zusammenhingen. Wegen der Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten verwiesen.	
Am hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben und erneut im Wesentlichen auf die rechtliche Selbständigkeit der Betriebe hingewiesen, die nach seiner Auffassung eine Zusammenfassung nicht zulasse.	5
Der Kläger beantragt,	6
die angefochtenen Bescheide über die einheitlichen Gewerbesteuermessbeträge 1993 bis 1997 sowie die entsprechenden Zerlegungsbescheide mit der Maßgabe zu ändern, dass von drei eigenständigen Betrieben ausgegangen wird.	
Der Beklagte beantragt,	8
die Klage abzuweisen.	9
Er bleibt bei der Auffassung seiner Einspruchsentscheidung.	10
Der Senat hat mit Beschluss vom 2. Mai 2001 den Prüfer am FG mit einem Gutachten über die Frage eines einheitlichen Gewerbebetriebs beauftragt. Auf diesen Beschluss (Bl. 63 der Gerichtsakte) und das daraufhin im August 2003 erstellte Gutachten (Bl. 47-56 der Gerichtsakte) wird verwiesen.	11
<u>Entscheidungsgründe:</u>	12
Die Klage ist unbegründet.	13
Zu Recht hat der Beklagte die drei-Filialen des Klägers gewerbesteuerrechtlich als einheitlichen Gewerbebetrieb des Klägers behandelt.	14
Ob mehrere Betriebseinheiten eines Unternehmens als getrennte Betriebe oder als Teile eines einheitlichen Gewerbebetriebs anzusehen sind, ergibt sich aus einer Gesamtwürdigung der konkreten gewerblichen Tätigkeit im Einzelfall. Entscheidend ist, ob Verbindungen in wirtschaftlicher, finanzieller oder organisatorischer Hinsicht festzustellen sind.	15
Siehe BFH-Urteile vom 23.11.1988 X R 1/86, BStBl II 1989, 376, vom 10. Februar 1989 III R 78/86, BStBl II 1989, 467 und vom 9. August 1989 X R 130/87, BStBl II 1989, 901.	16
Hauptkriterienfehler der Beurteilung sind die räumliche Nähe der Betriebseinheiten, die Art der gewerblichen Tätigkeit (insbesondere Gleichartigkeit oder Ungleichartigkeit dieser Tätigkeit), der Kunden- und Lieferantenkreis, die Geschäftsleitung, die Produktion und die Warenbeschaffung, die Finanzierung und die Struktur der Arbeitnehmerschaft.	17
Siehe BFH-Urteil vom 18. Dezember 1996 XI R 63/96, BStBl II 1997, 573.	18
	19

Die Gesamtwürdigung hiernach ergibt vorliegend das Bild eines einheitlichen Gewerbebetriebs des Klägers.

20
Zwar waren die Betriebseinheiten des Klägers rechtlich getrennt, insofern sie getrennt im Handelsregister geführt wurden, was auch den Forderungen des Franchise-Gebers entsprach. Ferner wurden entsprechend diesen Forderungen die Geschäftsvorfälle der drei Einheiten auch in getrennten Buchführungssystemen und in getrennten Jahresabschlüssen erfasst. Auch wurden getrennte Bankkonten geführt. Jedoch wurde schon die finanzielle Trennung nicht konsequent durchgehalten, insofern zwischen den Betriebseinheiten Verrechnungskonten eingerichtet waren, auf den Ausgleichs- und sonstige - Positionen festgehalten und in nicht unerheblicher Höhe über längere Zeiträume hin ohne Ausgleich offenblieben (vgl. im Einzelnen das zitierte Gutachten Bl. 51 f der Gerichtsakte). Schon ein solches Verfahren geht über das zwischen selbständigen Betrieben Übliche hinaus.

21
Wesentlich für die Gesamtbeurteilung ist jedoch erstens die räumliche Nähe und das räumliche Aufeinander-Bezogen-Sein der Betriebseinheiten. Sie liegen in drei benachbarten Gemeinden an einer gemeinsamen Durchgangsstraße, so dass man insoweit von einem Komplex räumlich einander ergänzender Filialen sprechen kann. Diese Beurteilung wird dadurch verstärkt, dass es sich um drei Filialen ein und derselben Franchise-Geberin mit weitgehend identischem Warenangebot handelt. Dass dabei das Reiseangebot nicht in allen Filialen angeboten wurde, schränkt die Gleichartigkeit zwar in gewissem Umfang wieder ein, führt jedoch im Gegenzug dazu, dass die Leistungsangebote (im typischen-Bereich) einander ergänzen, was den Eindruck des Aufeinander-Bezogen-Seins verstärkt.

22
Gerade diese Umstände erlaubten es dem Kläger zweitens auch, die räumliche Nähe und das Gleichartigkeits- bzw. Ergänzungsverhältnis des Waren- und Leistungsangebots zur Steigerung der Effizienz in wirtschaftlich-organisatorischer Beziehung zu nutzen. Dies zeigt sich einmal im Bereich der Warenbeschaffung. Sie erfolgte - zumindest teilweise - gebündelt zur Vermeidung von Mindermengenzuschlägen und zum Erreichen günstiger Einkaufskonditionen. Dies Vorgehen fiel dem Kläger um so leichter, als er die Waren auch von einer in andere Filiale zu verschieben pflegte, wenn sie in der einen noch vorhanden, in der anderen jedoch schon ausgegangen waren. Er konnte hiermit die Warenversorgung einer filialübergreifenden Kundschaft sicherstellen, ohne sonst erforderliche größere Warenbevorratung betreiben zu müssen. Schon dies stellt eine nicht unwesentliche wirtschaftliche Verbindung der Filialen untereinander dar, die bei unabhängigen Betrieben ausgeschlossen wäre (vgl. Gutachten Bl. 54 der Gerichtsakte). Ein ebenso gewichtiges Indiz für die wirtschaftlich-organisatorische Verknüpfung der Filialen ist der nicht unerhebliche Personalaustausch, der zwischen ihnen stattfand. Schon in den Arbeitsverträgen war der Einsatz des jeweiligen Personals auch in anderen als der jeweiligen "Stamm"-Filiale vorgesehen und er fand auch in nicht unerheblichem Umfang statt.

23
Der Bevollmächtigte des Klägers gab schon in seinem Bericht über den Jahresabschluss 1994 (siehe Bl. 12 dieses Berichts) folgende Einschätzung ab:

24
"Mit Gründung des zweiten Geschäfts in B..... konnte ebenfalls eine verbesserte Geschäftsgrundlage erzielt werden. Durch die räumliche Nähe sind auch kostenbezogene Faktoren, wie Personaleinsatz etc. ideal zu ergänzen. "

25
Diese Beurteilung trifft auf den später noch um eine weitere Filiale erweiterten Geschäftskomplex des Klägers nach der Auffassung des Senats in noch erweitertem Umfang zu.

