
Datum: 08.12.2021
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 1186/21 G,E
ECLI: ECLI:DE:FGD:2021:1208.15K1186.21G.E.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

Streitig ist, ob der Kläger im Streitzeitraum nach ertragsteuerlichen Grundsätzen einen einheitlichen Gewerbebetrieb oder zwei einzelne Gewerbebetriebe führte und deshalb in einer Gesamtschau der Veranlagungszeiträume 2016 bis 2019 Investitionsabzugsbeträge über den betriebsbezogenen Höchstbetrag von 200.000 € hinaus beanspruchen durfte.

Der Kläger betreibt seit 1999 unter der Anschrift A.-straße in R. einen Großhandel mit Altmaterialien und Reststoffen, welcher seither als O. („...recycling“) bezeichnet wurde und in den Streitjahren unter der Steuernummer N01 erfasst wird. Unter derselben Anschrift hatte zunächst seine Mutter I. S. seit 1900 einen Großhandel mit Rohprodukten, außer unedlen Metallen. („Schrotthandel“) betrieben. Letzteren führte der Kläger nach dem Tod seiner Mutter am 26.11.2013 als Rechtsnachfolger fort. Entsprechende E-Bilanzen übermittelte der Kläger insoweit unter der Steuernummer N02.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung (BP) für die Veranlagungszeiträume 2013 bis 2015 stellte die Prüferin (Z.) fest, dass für die Betriebszweige „...Recycling“ einerseits und „Schrotthandel“ andererseits zwar separate Gewerbesteuererklärungen eingereicht worden seien. Seit der Übernahme des Geschäfts von der Mutter durch den Kläger sei aber ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen: Der Betrieb werde von einer Person geführt und sei nach der Verkehrsauffassung auch als einheitlich anzusehen (vgl. BP-Bericht vom 08.04.2019, Seite 5). Diese Auffassung vertrat der Beklagte sodann in den streitgegenständlichen Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbetragsbescheiden, jeweils für die Veranlagungszeiträume (VZ) 2017 bis 2019.

1

2

3

4

Nach Eingang der Einkommensteuererklärung 2017 am 22.03.2019 erließ der Beklagte am 13.08.2019 den Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbetragsbescheid 2017. Die darin angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb setzten sich wie folgt zusammen: 5

Gewinn aus dem Tätigkeitsfeld „...recycling“:	22.166 €	6
+ Gewinn aus dem Tätigkeitsfeld „Schrotthandel“:	63.582 €	7
<hr/>		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb insgesamt:	85.748 €	8

Bei den Besteuerungsgrundlagen wurden im Begründungsteil des Steuerbescheides entsprechend zwei Gewinne als Einzelunternehmer ausgewiesen, wobei dem Gewinn in Höhe von 63.582 € der Passus „2. Betrieb“ maschinell beigefügt wurde. Im Erläuterungsteil hieß es: 9

„Da die Betriebszweige „Schrott...“ und „...Recycling“ einen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellen, sind die Gewinne aus beiden Betriebszweigen in einer einheitlichen Gewerbesteuerfestsetzung zu berücksichtigen.“ 10
11
12

Mit Einspruch vom 23.08.2019 begehrt die Kläger wegen zusätzlicher Inanspruchnahme eines weiteren Investitionsabzugsbetrages die Berücksichtigung eines Verlustes von 22.834 € im Betriebszweig „...Recycling“. 13

Im Kern argumentierten die Kläger, dass es sich um zwei Betriebe handele und der betriebsbezogene Höchstbetrag für Investitionsabzugsbeträge nach § 7g des Einkommensteuergesetzes -EStG- somit insgesamt zweimal ausgeschöpft werden könne. Dem lag folgende bilanzielle Entwicklung zugrunde: Die Kläger hatten bereits für das Tätigkeitsfeld „Schrotthandel“ im VZ 2016 einen Investitionsabzugsbetrag von 28.000 € und im VZ 2017 in Höhe von 57.500 € (vgl. dazu Jahresabschluss v. 29.11.2019, Bl. 172 Gerichtsakte) sowie für das Tätigkeitsfeld „...Recycling“ im VZ 2016 in Höhe von 40.000 € und im VZ 2017 bislang 47.500 €, insgesamt also bislang Investitionsabzugsbeträge von 173.000 € steuerlich berücksichtigt. Aus der dem o.g. Einspruch beigefügten Ergänzungsliste zur Anlage G ergab sich, dass anstelle des in der ursprünglichen E-Bilanz vom 26.03.2019 für den Tätigkeitsbereich „...Recycling“ in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages (dort bislang 47.500 €) nunmehr ein Abzugsbetrag von 92.500 € beansprucht wurde (vgl. dazu auch Jahresabschluss 2017 v. 09.06.2020, Bl. 156 Gerichtsakte). Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten, insbesondere der daraus resultierenden steuerlichen Gewinne, wird auf die zusammenfassende Übersicht im Schreiben des Beklagten vom 21.08.2020 verwiesen. Mit dem gleichen Begehren legte der Kläger am 23.08.2019 auch Einspruch gegen den am 13.08.2019 erlassenen Bescheid über den Gewerbesteuermessbetrag 2017 ein, mit welchem die Gewinne aus beiden o.g. Betriebszweigen zusammengefasst wurden. 14

Nach Erlass des Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbetragsbescheides 2018, jeweils am 09.06.2020, legten die Kläger am 24.06.2020 Einsprüche ein und beantragten einen weiteren Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 80.000 € für das Tätigkeitsfeld „Schrotthandel“, wodurch sich der diesbezüglich in den Steuerbescheiden angesetzte Gewinn in Höhe von 104.659 € entsprechend reduzieren sollte. 15

Daran anknüpfend legten die Kläger am 05.08.2020 auch Einsprüche gegen den jeweils am 10.07.2020 erlassenen Einkommensteuvorauszahlungsbescheid für 2019 und den Vorauszahlungsbescheid für 2019 über den Gewerbesteuermessbetrag ein. Mit Schreiben 16

vom 11.09.2020 beantragten sie sodann noch für Vorauszahlungszwecke 2019 für das Tätigkeitsfeld „...Recycling“ einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 50.000 € und für das Tätigkeitsfeld „Schrotthandel“ einen Investitionsabzugsbetrag von 20.000 €.

In verschiedenen Schreiben vom 23.08.2019, 05.08.2020, 19.08.2020, 14.09.2020, 07.10.2020 und letztlich auch 11.12.2020 legten die Kläger dar, es sei davon auszugehen, dass zwei Gewerbebetriebe vorlägen und somit die Grenzen für die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages für jeden Betrieb einzeln zu prüfen seien. Dazu führten die Kläger insbesondere im Schreiben vom 11.12.2020 aus, dass es sich nicht um gleichartige Betriebe handele. Die Firma T. S. sei damals zwar mit dem Tätigkeitsbereich „O.“ angemeldet worden, der Großhandel mit Schrott ... sei aber tatsächlich nie betrieben worden. Auch das Finanzamt führte die Firma ausweislich des Nachweises USt 1 TN vom 15.07.2004 unter der Tätigkeit ...Recycling. Es handele sich um einen Bearbeitungsbetrieb ... zur Gewinnung von Kupfer, wohingegen die Firma I. S. Schrott ... an- und verkaufe. Beide Betriebe nähmen aktiv, aber unabhängig voneinander am wirtschaftlichen Verkehr teil. Seit Jahren hätten beide Betriebe eine eigene Steuernummer, eine getrennte Buchführung sowie getrennte Kassen- und Bankkonten. Die Betriebsführung finde im selben Gebäude, aber in verschiedenen Räumlichkeiten mit separaten Büroeinrichtungen, jeweils eigenem Anlage- und Umlaufvermögen, unterschiedlichem Kundenstamm, getrennten Telefonanlagen und unter verschiedenen Telefonnummern statt. Beide Betriebe hätten auch eine eigene Internetseite. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe zwischen den Betrieben nicht. Im weiteren Verfahren übersandten die Kläger auf Anfrage des Beklagten

17

- Fotos des Innen- und Außenbereichs in der A.-straße in R.; 118
- Auszüge aus dem Anlagenverzeichnis (verschiedene Pkw betreffend) der Buchführung „I. S.“ einerseits und „T. S.“ andererseits; 20
- Lohnjournal vom 06.01.2020, ausweislich dessen die Herren U. 21

und Y. für die „Firma I. S.“ tätig seien; dazu ergänzten die Kläger schriftsätzlich, dass der Sohn N. S. für 22

die „Firma T. S.“ arbeite; 23

- Kopien der Briefköpfe; dass dort identische Telefonnummern angegeben sind, beruhe ausweislich des Schreibens des Klägers vom 26.02.2021 auf einem Übertragungsfehler 225
- Abdrücke zweier Stempel 26
- Angabe diverser Internetseiten (gelbeseiten.de; findclever.de; goyellow.de), auf denen die Firmen zu finden seien. 27

Weiterhin erläuterten die Kläger, dass bereits für das Kalenderjahr 2017 die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für den Betrieb I. S. beantragt worden sei und insofern auch eine separate Steuernummer (N03) existiere. 28

Mit Einspruchsentscheidungen vom 21.04.2021 wurde die Einkommensteuerfestsetzung 2017 auf 9.521 € herabgesetzt, da der ursprünglich berücksichtigte Investitionsabzugsbetrag 29

für den Betriebszweig „...Recycling“ (bisher: 47.500 €) im Rahmen des Antrags um weitere 27.000 €, mithin bis zur Ausschöpfung des maßgeblichen Höchstbetrages von 200.000 €, aufgestockt und damit insgesamt Einkünfte aus dem einheitlichen Gewerbebetrieb in Höhe von 58.749 € angesetzt wurden (bisher: 85.748 €, vgl. oben). Die Einkommensteuerfestsetzung 2018 wurde unter Zugrundlegung von gewerblichen Einkünften in Höhe von 150.640 € wegen sonstiger nicht streitgegenständlicher Gewinnkorrekturen (Einkünfte vorher: 154.984 €) auf 29.677 € gemindert. Auch die Gewerbesteuermessbetragsfestsetzungen 2017 und 2018 sowie für Vorauszahlungszwecke 2019 wurden dementsprechend geändert. Darüber hinaus wurden die Einsprüche als unbegründet zurückgewiesen.

Der Beklagte argumentierte, dass insbesondere deshalb ein einheitlicher Betrieb vorliege, da beide Tätigkeiten an derselben Anschrift ausgeübt würden und auch die eingereichten Fotos schon optisch keine zwei separaten Betriebe erkennen ließen. Beide Tätigkeiten seien bereits nach den Bezeichnungen lt. Gewerbebeanmeldungen gleichartig („Großhandel mit Schrott ...“ bzw. „Rohproduktenhandel, außer unedle Metalle“) und ergänzten sich in Anbetracht der vom Kläger angegebenen Bezeichnung des jüngeren Gewerbes als „Ankauf Schrott..., ...Recycling“. Auch aus den eingereichten Rechnungsköpfen ergebe sich dasselbe Betätigungsfeld, nämlich „Schrott ..., ...Recycling“. Bis auf die Telefonnummer seien Adresse und Telefax-Nummer insoweit identisch. Dass es sich bei den Rechnungsblöcken – wie der Kläger vorträgt – um einen Fehldruck handele, erscheine wenig glaubhaft, zumal es dem Kläger dann möglich gewesen sein müsste, Kopien der vorher richtigen Rechnungsköpfe einzureichen. Bei der Suche nach den vom Kläger angegebenen Internet-Seiten lasse sich ebenfalls nur eine Firma finden. Eine Internetseite der Homepage www.dasoertliche.de lasse lediglich die Fax-Nummer erkennen, die für beide Tätigkeiten gelte. Die Festsetzung der Gewerbesteuer erfolge seit dem Jahr 2014 zusammengefasst unter der Steuernummer N01. 30

Die Kläger haben am 17.05.2021 Klage erhoben. Sie wiederholen ihr Vorbringen aus dem behördlichen Einspruchsverfahren; insbesondere sei der Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG betriebsbezogen und im vorliegenden Fall deshalb zweifach zu gewähren. 31

Am Vortag der Verhandlung, mit Schriftsatz vom 07.11.2021, hat der Kläger ergänzt, dass er bis 1999 Angestellter im Betrieb seiner Mutter gewesen sei; im selben Jahr habe er sich dann auf dem gemieteten Grundstück seiner Mutter selbstständig gemacht. Er sei in direkte Konkurrenz zu dem mütterlichen Betrieb getreten, da er für sein reines Kupfermetall (aus dem ...Recycling) einen höheren Preis bei der Industrie habe erzielen und somit auch höhere Preise für die Lieferanten habe anbieten können. Um die Voraussetzungen der erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen des § 13a bzw. § 19a des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes –ErbStG- in Anspruch zu nehmen, habe er sich nach dem Tod seiner Mutter entschlossen, den geerbten Betrieb unter Verwendung getrennter Buchungskreise so weiter zu führen wie zu Zeiten der Erblasserin. Trotz räumlicher Nähe liege eine klare Separierung der Betriebe vor; der Betriebshof sei zwischen dem Recyclingbetrieb mit ...Maschine und Mulden einerseits und dem Schrotthandel mit Bagger und Mulden andererseits aufgeteilt; eine Vermischung finde nicht statt; dazu hat der Kläger eine Skizze übersandt (Anlage 2). Er habe die örtliche Situation nicht etwa durch einen Gesamtplan herbeigeführt; es sei nicht seine freiwillige Unternehmensentscheidung gewesen, betriebliche Aktivitäten zu bündeln, sondern die Situation habe sich unfreiwillig durch die Rechtsnachfolge nach seiner Mutter ergeben. So resultiere zum Beispiel auch noch die Beschilderung aus der Zeit vor dem Tod der Mutter, was verdeutliche, dass sich nichts geändert habe, sondern der alte Betrieb unverändert habe fortgeführt werden sollen. 32

In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger erneut geltend gemacht, bei der Gesamtwürdigung seien als Indizien für getrennte Betriebe auch bspw. die separaten Bilanzen, Bankkonten und Versicherungsbeiträge zu berücksichtigen. Der Kläger hat ergänzt, dass es der Gewerbemeldestelle der Stadt R. damals nicht möglich gewesen sei, das Gewerbe als ...Recycling anzumelden. Man habe diese Kategorie über das computergestützte Fachprogramm des Gewerbebeamten nicht auswählen oder manuell angeben können, also habe „...Recycling“ nur als ergänzende Eintragung angelegt werden können.

In seinem Schriftsatz vom 07.11.2021 habe er sich hinsichtlich der Konkurrenzsituation des Betriebs „...Recycling“ zum ehemals mütterlichen Betrieb missverständlich ausgedrückt. Die Konkurrenzsituation betreffe eine persönliche Komponente in der Mutter-Sohn-Beziehung. Zudem werde das Kupfer – im Gegensatz zum mütterlichen Schrotthandel – beim ...Recycling nicht separat angekauft; das ... gewonnene Kupfer werde in einem weiteren Verarbeitungsprozess ... zugefügt. 34

Der Kläger verweist zudem auf das einschlägige Anwendungsschreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF), welches unter begünstigte Betriebe im Sinne des § 7g EStG alle Betriebe fasse, die aktiv am wirtschaftlichen Verkehr teilnahmen und eine in diesem Sinne werbende Tätigkeit ausübten. Insbesondere könnten demnach im Falle einer Betriebsaufspaltung sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen Investitionsabzugsbeträge beanspruchen. Entsprechendes gelte für Organträger und Organgesellschaft. 35

Der Kläger beantragt, 36

unter Aufhebung der angefochtenen Gewerbesteuermessbetragsbescheide 2017, 2018 und für Vorauszahlungszwecke 2019, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 21.04.2021, den Beklagten zu verpflichten, nach den Betrieben „...Recycling“ und „Schrotthandel“ getrennte Gewerbesteuermessbetragsfestsetzungen vorzunehmen und hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb Investitionsabzugsbeträge wie folgt zu berücksichtigen: 37

für den Betrieb „...Recycling“ 38

VZ 2017	45.000 €	39
VZ 2019	50.000 €	

für den Betrieb „Schrotthandel“ 40

VZ 2018	80.000 €	41
VZ 2019	20.000 €	

Die Kläger beantragen, 42

unter Aufhebung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2017, 2018 und des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides 2019, jeweils in Gestalt der 43

Einspruchsentscheidung vom 21.04.2021, die jeweils zugrundeliegenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt zu mindern:

VZ 2017	45.000 €	44
VZ 2018	80.000 €	
VZ 2019	70.000 €	

Der Beklagte beantragt, 45

die Klage abzuweisen. 46

Wegen der weiteren Einzelheiten wird sowohl auf den beigezogenen Verwaltungsvorgang, die Gerichtsakte als auch auf den Beschluss 15 V 1188/21 A (E,G) vom 14.10.2021 Bezug genommen. 47

Entscheidungsgründe 48

Die Klage ist unbegründet. 49

Die angefochtenen Bescheide sind in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 21.04.2021 rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung -FGO-). Ein über den einmaligen Höchstbetrag von 200.000 € hinausgehender Abzug von Investitionsabzugsbeträgen kommt für die Streitjahre nicht in Betracht. 50

Nach § 7g Abs. 1 Satz 4 EStG darf die Summe der (Investitionsabzugs-)Beträge, die im Wirtschaftsjahr des Abzugs und in den drei vorangegangenen Wirtschaftsjahren nach § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG insgesamt abgezogen und nicht nach Absatz 2 hinzugerechnet oder nach den Absätzen 3 oder 4 rückgängig gemacht wurden, je Betrieb 200.000 € nicht übersteigen. Die von den Klägern beanspruchten Investitionsabzugsbeträge konnten daher in den Veranlagungszeiträumen -VZ- 2016 (68.000 €) und 2017 (132.000 €) bis zu diesem Höchstbetrag ausgeschöpft, darüber hinaus aber in den VZ 2018 und 2019 keine weiteren Beträge geltend gemacht werden. 51

Der Beklagte ist zu Recht davon ausgegangen, dass Investitionsabzugsbeträge nur in Höhe von insgesamt 200.000 € zu berücksichtigen waren, weil es sich bei der gewerblichen Betätigung des Klägers in steuerlicher Hinsicht um einen einheitlichen Gewerbebetrieb handelt. Ein Einzelunternehmer kann mehrere Gewerbebetriebe gleichzeitig betreiben, die jeweils für sich genommen steuerpflichtig sind. Hierbei kommt es auf die sachliche Selbstständigkeit des Unternehmens an. Relevante Merkmale, die für einen einheitlichen Gewerbebetrieb sprechen, sind insbesondere die Gleichartigkeit der Betätigung, die Möglichkeit einer Ergänzung der verschiedenen Tätigkeiten sowie die räumliche Nähe der Betriebe. Ebenfalls zu berücksichtigen ist, ob eine gesonderte Verwaltung und Geschäftsführung, eine selbstständige Organisation, ein eigenes Rechnungswesen, eigene Arbeitnehmer und eigenes Anlagevermögen gegeben sind. Ein einheitlicher Gewerbebetrieb liegt vor, wenn unter Berücksichtigung der genannten Merkmale im Rahmen einer Gesamtwürdigung ein wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang zwischen den Betätigungen besteht. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung (Urteil des Bundesfinanzhofs - 52

BFH- v. 24.10.2012 - X R 36/10, Sammlung nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH - BFH/NV- 2013, 252; Nöcker, in: Lenski/Steinberg, GewStG, 138. Lieferung, Stand: 09.2021, § 2 GewStG, Rn. 1480).

Gleichartige und in räumlicher Nähe ausgeübte gewerbliche Tätigkeiten sind als eigenständige Gewerbebetriebe einzuordnen, wenn keine Verbindung wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Art gegeben ist (*Franke*, in: *Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann*, § 2 GewStG Rn. 22 ff.; *Sarrazin*, in: *Lenski/Steinberg*, a.a.O., § 2 GewStG Rn. 1466 m.w.N.). Dem Merkmal des wirtschaftlichen Zusammenhangs, der bei gleichartigen oder sich ergänzenden Tätigkeiten vorliegt, kommt dabei eine besondere Bedeutung zu. Mithin sind gleichartige Tätigkeiten ein und derselben Person, jedenfalls wenn sie zeitgleich und innerhalb einer gewissen räumlichen Nähe zueinander ausgeübt werden, in der Regel ein und demselben Betrieb zuzuordnen (BFH-Urteil v. 02.09.1992 – XI R 46/91, BFH/NV 1993, 24; BFH-Beschluss v. 31.07.1996 – III B 38/96, BFH/NV 1997, 229).

53

Nach diesen Grundsätzen erkennt der Senat bei Abwägung aller Umstände einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Hauptkriterien im Rahmen der vorzunehmenden Gesamtwürdigung sind entsprechend oben dargestellter höchstrichterlicher Rechtsprechung die räumliche Nähe und die Gleichartigkeit der Tätigkeiten, wobei sich ergänzende Tätigkeiten wie gleichartige Tätigkeiten zu behandeln sind.

54

Vorliegend stehen die Tätigkeitsfelder „...Recycling“ und „Schrotthandel“ im engen räumlichen Zusammenhang, da diese vom Kläger an derselben Adresse ausgeführt werden. Das Gericht verkennt zwar nicht, dass verschiedene Büroräume bestehen; jedoch ist anhand der eingereichten Fotos eine für den Wirtschaftsverkehr erkennbar klare räumliche Abgrenzung nicht erkennbar, zumal sich – angesichts der Anlage 2 zum Schriftsatz vom 07.12.2021 – beide Büros im selben Gebäude befinden. Im Außenbereich ist die Beschilderung „Schrott ... S.“ prägend, wohingegen das viel kleinere Schild mit der Aufschrift „Büro D. S.“ auch im räumlichen Kontext nicht auf einen separaten Betrieb schließen lässt. Für einen objektiven Betrachter entsteht vielmehr das Bild eines einheitlichen Betriebes mit verschiedenen (Büro-)Räumlichkeiten im einheitlichen Betriebsgebäude. Auch mit Blick auf die Betriebsabläufe, die außerhalb der Büroräumlichkeiten stattfinden, besteht durch die Nutzung eines gemeinsamen Betriebshofes ein enger räumlicher Bezug beider Tätigkeitsfelder. Dabei fällt nicht ins Gewicht, dass der Schrottplatz einer Ordnung unterliegt, wonach – ausweislich der o.g. Anlage 2 – ...Produkte auf der einen und Metalle auf der anderen Seite gelagert werden. Eine derartige Sortierung nach Produktgruppen entspricht einer innerbetrieblichen Organisation, die typischerweise auch für Produktpaletten in (Einheits-)Betrieben vorzufinden ist. Darüber hinaus ist für den Betriebshof kein streng separiertes Raumkonzept erkennbar; so weist das Büro des „Schrotthandels“ größere räumliche Nähe zu den gelagerten ...Produkten auf, während das Büro des „...Recycling“ unmittelbar neben der Garage des Schrotthandels und den ...Mulden anzutreffen ist. Der gemeinsame Betriebshof ist für Kunden auch nur über eine einzige Einfahrt zu erreichen.

55

Die ausgeübten Tätigkeiten sind auch im Wesentlichen gleichartig. Gewerbliche Tätigkeiten sind nicht nur dann gleichartig, wenn sie im gleichen Gewerbebezweig ausgeübt werden, sondern auch dann, wenn sie sich zwar unterscheiden, aber einander ergänzen (BFH-Urteil vom 09.08.1989 – X R 130/87, Bundessteuerblatt -BStBl- II 1989, 901). Sobald der Gewerbetreibende seine Aktivitäten bündelt, um eine größere Marktwirksamkeit zu erreichen, ist eine Wirtschaftseinheit gegeben (BFH-Beschluss vom 21.12.2000 – X B 111/00, BFH/NV 2001, 816). Das Gericht verkennt nicht, dass – wie von den Klägern vorgetragen – mit dem

56

„...Recycling“ eine verarbeitende Tätigkeit einhergeht, wohingegen der An- und Verkauf im „Schrotthandel“ einen Handelsbetrieb darstellt. In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger erläutert, dass das ... gewonnene Kupfer ... verarbeitet werde. Demgegenüber hat er in der Klagebegründung – wie auch schon im Einspruchsverfahren mit Schreiben vom 11.12.2020 – noch erklärt, dass das gewonnene (reine) Kupfer weiterverkauft werde. Jedenfalls ist Kupfer ein wesentliches Produkt im Wirtschaftsprozess des Klägers, welches – sei es durch Vertrieb des Roherzeugnisses oder in weiterverarbeiteter Form – letztlich Gegenstand im gleichen Handelszweig wird, zu dem auch der ehemals von der Mutter betriebene An- und Verkauf von Metallen gehört. Dies verdeutlicht die vom Kläger im Schriftsatz vom 07.12.2021 selbst beschriebene Konkurrenzsituation zu dem mütterlichen Betrieb. Der Kläger hat dort erläutert, dass er für sein reines Kupfermetall einen höheren Preis bei der Industrie erziele und deshalb auch höhere Preise für seine Lieferanten anbieten könne. Im Zusammenhang dieser betriebswirtschaftlichen Darstellung kann das Gericht nicht nachvollziehen, dass sich die so bezeichnete „Konkurrenzsituation“ – so die auf Vorhalt des Gerichts erfolgte klägerische Einlassung in der mündlichen Verhandlung – ausschließlich auf die persönliche Beziehung zur Mutter bezogen habe.

Darüber hinaus ergänzen sich die Tätigkeitsfelder „...Recycling“ und „Schrotthandel“ in der Weise, dass Kunden an einem einheitlichen Betriebsort sowohl einen Abnehmer für ihre ...Reste als auch für ihren ...Schrott finden. Auch liegt nahe, dass durch ähnliche Kunden- bzw. Lieferantengruppen Synergieeffekte entstehen. Die Marktwirksamkeit des „...Recycling“ wird dabei – auf wieder aufgrund der räumlichen Nähe zum „Schrotthandel“ – jedenfalls stabilisiert. 57

Zudem erkennt der Senat einen starken organisatorischen Zusammenhang. Dafür liefern nicht nur die übersandten Rechnungsbögen ein starkes Indiz. In beiden vorgelegten Varianten der Rechnungsbögen erscheint T. S. an präziser Stelle im Rechnungskopf; die Tätigkeitsbezeichnung, die Telefon- und ebenso die Telefaxnummern sind identisch. Dass es sich dabei – wie vom Kläger vorgebracht – um einen Fehldruck handele, ist bereits deshalb unbeachtlich, da bei der Beurteilung die Sicht eines objektiven Betrachters maßgeblich ist, welcher – unabhängig von der Entstehungsgeschichte der Rechnungsköpfe – von einem einheitlichen Betrieb ausgehen würde. Auch ein – wie vom Kläger vorgetragen – ergänzender Stempelaufdruck mit einer abweichenden Telefonnummer ändert diesen Gesamteindruck für den Betrachter nicht. Dafür spricht im Übrigen auch die Internetpräsenz. Auf verschiedenen Internetseiten (gelbseiten.de; dasoertliche.de; goyellow.de) finden sich Angaben wie „...Recycling S., T.“, wobei als Branche „Schrott“ und als Dienstleistungen „Containerdienst, ...Recycling, Schrott, ...“ angegeben werden. Daran zeigt sich auch für den Rechtsverkehr – insbesondere für potentielle Kunden – eine deutliche Vermischung der streitgegenständlichen Tätigkeitsbereiche. Gleichmaßen zeigt der Kläger mit dieser Inserierung, dass er einen einheitlichen Kundenkreis ansprechen will. 58

Zwar ist dem Kläger zuzugeben, dass sich unter www.dasoertliche.de auch ein separater Eintrag zu I. S. findet. Dieser Eintrag steht jedoch ersichtlich in keinerlei Bezug zu einem Gewerbe. Es handelt sich nicht um eine betriebliche Internetpräsenz, sondern um einen privaten Telefon(buch)eintrag. 59

Die vom Kläger angeführten trennenden Sachverhaltsmerkmale, darunter auch separate Bankkonten und Versicherungsbeiträge, führen zu keinem anderen Ergebnis. Nicht jede Verselbständigung gewerblicher Betätigungen eines Einzelunternehmers begründet einen eigenständigen Gewerbebetrieb. Auch Teilbetriebe sind mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattet und dennoch Teile eines Gesamtbetriebs (BFH, Urteil vom 24. Oktober 2012 – X 60

In der Gesamtschau sind auch die Bezeichnungen in den Gewerbeanmeldungen nicht ausschlaggebend, zumal der Kläger versichert, diese durch die technischen Vorgaben der Gewerbemeldestelle nur bedingt selbst bestimmt haben zu können. Soweit im Rahmen der Bescheinigung USt 1 TN lediglich die Tätigkeit „...Recycling“ aufgenommen wurde, ergibt sich aber auch daraus kein zwingender Schluss; diese Bescheinigung ist insbesondere für Umsatzsteuerzwecke heranzuziehen und trifft darüber hinaus keine abschließende Regelung für eine nach ertragsteuerlichen Grundsätzen objektiv vorzunehmende Betriebsabgrenzung. 61

Dem auch hier vorliegenden Umstand einer getrennten Buch- bzw. Kontenführung kommt nur untergeordnete Bedeutung zu, da dieser lediglich einen gegenüber den objektiven Merkmalen nachrangigen subjektiven Willen des Gewerbetreibenden dokumentiert (BFH-Urteil v. 20.03.2013 – X R 38/11, BFH/NV 2013, 1125; BFH-Urteil v. 24.10.2012 - X R 36/10, BFH/NV 2013, 252). 62

Die – von den Klägern in Bezug genommenen – erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen nach § 13a ErbStG, insbesondere die Behaltensregeln nach § 13a Abs. 6 ErbStG, setzen eine getrennte Buchführung oder weitergehende Separierung des geerbten Betriebs weder tatbestandlich voraus, noch vermögen diese in der Rechtsfolge eine ertragsteuerlich zwingend zu berücksichtigende Trennung der Betriebe herbeizuführen. Die Verschonungsregelungen stellen auf die Fortführung des unternehmerischen Engagements durch den Erwerber ab. Die Form, in welcher die Fortführung hingegen erfolgt, ist ohne Belang. So wäre nicht nur die Einbringung des geerbten Betriebs in andere Gesellschaften gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten unschädlich. Umgekehrt könnte auch der Betrieb einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft nach Ausscheiden des einen Mitunternehmers als Einzelunternehmen fortgeführt werden, obwohl in diesem Fall nur der auf den verbliebenen Gesellschafter übergegangene Gesellschaftsanteil nach § 13a ErbStG begünstigt wäre (Geck in: Kapp/Ebeling, § 13a ErbStG, Rn. 110; R E 13a.15 Abs. 3 Satz 3 ErbStH 2020). Der Senat erkennt, dass in diesen Fällen – wie auch im Streitfall – getrennte Buchungskreise, zumindest separate Kapitalkonten, den praktischen Dokumentationsanforderungen zur Überprüfung der Entnahmebegrenzung nach § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 ErbStG entsprechen können. Eine durch erbschaftsteuerliche Dokumentationszwecke motivierte Trennung der Finanzbuchhaltung ist damit aber nicht gleichermaßen Ausdruck und Indiz einer im Übrigen finanziellen Selbstständigkeit zweier Betriebe. 63

Deshalb kommt es auch nicht mehr entscheidend auf die Ausgestaltung der erstellten Buchführungen, insbesondere deren Trennschärfe, an. Nur nachrichtlich merkt der Senat an, dass die mit klägerischem Schreiben vom 14.09.2020 an den Beklagten übersandten Betriebswirtschaftlichen Auswertungen (BWA) für den Verarbeitungsbetrieb „...Recycling“ trotz beträchtlicher Umsätze sowohl Personal- als auch Raumkosten wie ebenso Reparatur- bzw. Instandhaltungsaufwendungen von jeweils 0 EUR aufwiesen, während die BWA für den „Schrotthandel“ derartige Positionen in nennenswerter Höhe enthält. 64

Auch eine normspezifische Auslegung des Betriebsbegriffs im Sinne des § 7g EStG spricht nicht zugunsten der Kläger. Soweit das Schreiben des BMF vom 20.03.2017, BStBl I 2017, 423 unter einem begünstigten Betrieb dessen aktive Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr und eine in diesem Sinne werbende Tätigkeit versteht, wird die höchstrichterliche Rechtsprechung bestätigt (vgl. BFH-Urteil v. 11.10.2017 – X R 2/16, BFH/NV 2018, 421, v. 27.09.2001 – X R 4/99, BStBl. II 2002, 136). Hieraus ergeben sich keine anderweitigen Abgrenzungskriterien gewerblicher Betätigung. Soweit das BMF-Schreiben weiter ausführt, 65

dass im Falle einer Betriebsaufspaltung sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen und bei Organschaften sowohl Organträger als auch Organgesellschaft Investitionsabzugsbeträge beanspruchen können, werden damit Fallkonstellationen mit jeweils eigenständigen Rechtsträgern beschrieben. Darin liegt der wesentliche Unterschied im vorliegenden Streitfall, bei dem schon ursprünglich gleichartige – aber wegen verschiedener Steuersubjekte zunächst getrennt zu betrachtende - Tätigkeiten nach der Gesamtrechtsnachfolge nur noch einem Steuersubjekt zuzurechnen waren und damit gleichzeitig das wesentliche Differenzierungskriterium wegfiel.

Letztendlich kommt es auch nicht darauf an, ob der Kläger die Einheitlichkeit seines Betriebes beabsichtigte oder dessen rechtliche Beurteilung vorhersah. Der Wille des Unternehmers ist nur insoweit von Bedeutung, als er in den tatsächlichen Verhältnissen seinen Ausdruck gefunden hat (BFH-Urteil v. 24.10.2012 - X R 36/10, BFH/NV 2013, 252). 66

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 67