

# Beschluss vom 13. Juni 2022, X B 148/21

## Ortsverschieden belegene Photovoltaikanlagen als Teilbetriebe?

ECLI:DE:BFH:2022:B.130622.XB148.21.0

BFH X. Senat

EStG § 15 Abs 2 S 1, EStG § 16 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 16 Abs 4, GewStG § 2 Abs 1 S 1, GewStG § 2 Abs 1 S 2, GewStG § 7 S 1, UStG § 1 Abs 1a, EGRL 112/2006 Art 19 Abs 1, EEG § 3 Nr 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, EStG VZ 2015, GewStG VZ 2015

vorgehend FG München, 12. Oktober 2021, Az: 2 K 2628/20

## Leitsätze

NV: Ob Photovoltaikanlagen, die ein Steuerpflichtiger auf mehreren --nicht benachbarten-- Grundstücken betreibt, ertragsteuerrechtlich als unselbständige Betriebsteile eines einheitlichen Gewerbebetriebs oder aber als begünstigt nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und Abs. 4 EStG veräußerbare Teilbetriebe anzusehen sind, ist nach den hierfür geltenden herkömmlichen Grundsätzen der höchstrichterlichen Rechtsprechung zu beurteilen.

## Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 12.10.2021 - 2 K 2628/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind Ehegatten und wurden für das Streitjahr 2015 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Neben Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft sowie aus Vermietung und Verpachtung erzielte der Kläger im Streitjahr aus dem Betrieb von zunächst acht Photovoltaikanlagen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Hierfür wurde er zum Gewerbesteuermessbetrag veranlagt.
- 2 Drei der Photovoltaikanlagen sind auf dem Dach eines im Eigentum des Klägers stehenden Mietwohngrundstücks installiert und wurden im Dezember 2004 in Betrieb genommen. Die weiteren fünf --seit den Jahren 2005, 2008 bzw. 2011 betrieblich genutzten-- Anlagen befinden sich auf dem Dach der etwa vier Kilometer von den Mietwohngrundstücken entfernten Hofstelle des Klägers.
- 3 Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) verfügen die Photovoltaikanlagen über eigenständige Wechselrichter und Einspeisevorrichtungen. Abnehmer der erzeugten elektrischen Energie ist für alle Anlagen dasselbe Energieversorgungsunternehmen; es bestehen allerdings jeweils gesonderte Stromlieferverträge. Die Anlagen werden getrennt gewartet und sind separat versichert. Die Anschaffungskosten wurden je für sich finanziert. Der Kläger erstellte einheitliche Gewinnermittlungen, verbuchte die Einnahmen aus den Anlagen aber auf getrennten Erlöskonten.
- 4 Im Juli des Streitjahres veräußerte der Kläger die auf dem Dach des Mietwohngrundstücks befindlichen Photovoltaikanlagen an seinen Sohn. Der hieraus resultierende Gewinn betrug (...) €. Hierfür machte der im Streitjahr (...) Jahre alt gewordene Kläger im Rahmen der Einkommensteuererklärung den Freibetrag für Betriebsveräußerungsgewinne gemäß § 16 Abs. 4 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) geltend. Zudem ging er davon aus, dass der Gewinn aus der Veräußerung der Photovoltaikanlagen nicht als Gewerbeertrag i.S. von § 7

Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) der Gewerbesteuer unterliege. Beides begründete er damit, dass es sich bei den auf dem Dach des Mietwohngrundstücks installierten Photovoltaikanlagen um einen eigenständigen Teilbetrieb gehandelt habe, der neben demjenigen auf der Hofstelle existiert habe.

- 5 Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) sah die Betätigungen des Klägers dagegen als einheitlichen gewerblichen Betrieb an und qualifizierte den aus der Veräußerung erzielten Gewinn daher als laufende --und der Gewerbesteuer unterliegende-- Einkünfte aus Gewerbebetrieb.
- 6 Die von den Klägern (Einkommensteuer) bzw. dem Kläger (Gewerbesteuermessbetrag) eingelegten Einsprüche wies das FA mit getrennten Entscheidungen als unbegründet zurück.
- 7 Hiergegen erhoben die Kläger zwar zusammengefasst, aber ausweislich des Rubrums des Schriftsatzes vom 02.12.2020 getrennt nach Einkommensteuer (beide Kläger, dort bezeichnet als "Kläger zu 1.") und Gewerbesteuermessbetrag (nur der Kläger, dort bezeichnet als "Kläger zu 2.") Klage. In der mündlichen Verhandlung beantragten allerdings beide Kläger eine ihrem Vorbringen entsprechende Änderung sowohl des Einkommensteuer- als auch des Gewerbesteuermessbescheids. Das FG wies die Klage ab und begründete seine Auffassung, dass ein einheitlicher Gewerbebetrieb "Photovoltaikanlage" bestanden habe, damit, der Kläger habe wesensgleiche Tätigkeiten (lediglich) an zwei Standorten ausgeübt.
- 8 Mit der von beiden Klägern erhobenen Nichtzulassungsbeschwerde begehren diese die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung, zur Fortbildung des Rechts sowie zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung. Das FA tritt der Beschwerde entgegen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 9 Die Beschwerde ist unbegründet. Die von den Klägern geltend gemachten Gründe für eine Zulassung der Revision liegen nicht vor.
- 10 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zuzulassen.
- 11 Dieser Revisionszulassungsgrund setzt voraus, dass die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Zudem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--, u.a. Senatsbeschluss vom 27.11.2020 - X B 63/20, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2021, 437, Rz 3, m.w.N.).
- 12 a) Diese Anforderungen werden im Streitfall nicht erfüllt. Den von den Klägern formulierten Rechtsfragen zur Einordnung von Photovoltaikanlagen als steuerrechtlicher Teilbetrieb fehlt --soweit sie in einem Revisionsverfahren überhaupt klärungsfähig wären-- die Klärungsbedürftigkeit.
- 13 aa) Für die Beurteilung, ob mehrere gewerbliche Betätigungen eines Steuerpflichtigen jeweils als ertragsteuerrechtlich selbständige Gewerbebetriebe anzusehen sind, zueinander im Verhältnis von Teilbetrieben stehen oder rechtlich unselbständige Betriebsteile eines einheitlichen Gewerbebetriebs sind, hat die höchstrichterliche Rechtsprechung folgende Kriterien entwickelt:
- 14 (1) Die Annahme jeweils selbständiger Gewerbebetriebe bei mehreren gewerblichen Tätigkeiten eines Steuerpflichtigen erfordert deren vollkommene Eigenständigkeit. Eine Verbindung darf im Wesentlichen nur in der Person des Steuerpflichtigen bestehen; dieser muss die Betriebe nebeneinander am Wirtschaftsleben teilnehmen lassen (Senatsurteil vom 15.09.2010 - X R 21/08, BFH/NV 2011, 235, Rz 22, m.w.N.).
- 15 (2) Maßstab dafür, ob es sich um mehrere rechtlich selbständige Tätigkeiten oder um einen einheitlichen Betrieb (mit mehreren Betriebszweigen) handelt, ist zunächst die Gleich- bzw. Ungleichartigkeit der Betätigungen (BFH-Urteil vom 24.10.2012 - X R 36/10, HFR 2013, 152, Rz 17, m.w.N.). In beiden Fällen ist ein sachlicher (wirtschaftlicher, organisatorischer oder finanzieller) Zusammenhang zwischen den Betätigungen erforderlich, um sie als einen einheitlichen Betrieb ansehen zu können; die erforderliche Mindest-Intensität dieses Zusammenhangs ist in den beiden Fallgruppen aber unterschiedlich stark ausgeprägt. Maßgebend ist jeweils das Gesamtbild der

tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls (u.a. BFH-Urteil vom 25.04.1989 - VIII R 294/84, BFH/NV 1990, 261, unter 2.a). Während für gleichartige Betätigungen in der Hand desselben Unternehmers eine --widerlegbare-- Vermutung besteht, dass ein einheitlicher Betrieb anzunehmen ist, sofern ein zumindest gewisser wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang besteht, stellt sich bei ungleichartigen Betätigungen das Regel-Ausnahme-Verhältnis gerade umgekehrt dar. Grundsätzlich indiziert die Ungleichartigkeit der Betätigungen ihre ertragsteuerrechtliche Selbständigkeit (ausführlich hierzu das zu § 2 Abs. 1 Sätze 1 und 2 GewStG ergangene Senatsurteil vom 17.06.2020 - X R 15/18, BFHE 269, 330, BStBl II 2021, 157, Rz 19 f., m.w.N.).

- 16** (3) Weder rechtlich vollkommen selbständige Gewerbebetriebe noch bloße Betriebszweige sind --insofern in der Mitte stehend-- die nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 Alternative 2 i.V.m. Abs. 4 und § 34 EStG steuerbegünstigt veräußerbaren Teilbetriebe. Deren Veräußerungsgewinne sind auch nicht Bestandteil des Gewerbeertrags gemäß § 7 Satz 1 GewStG (BFH-Urteil vom 07.08.2008 - IV R 86/05, BFHE 223, 245, BStBl II 2012, 145, unter II.1.b, m.w.N.).
- 17** Der steuerrechtliche Teilbetrieb ist ein organisch geschlossener, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil des Gesamtbetriebs, der für sich allein funktions- bzw. lebensfähig ist (Senatsurteil vom 25.11.2009 - X R 23/09, BFH/NV 2010, 633, unter II.2., m.w.N.). Ob dies der Fall ist, bestimmt sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse. Abgrenzungsmerkmale sind z.B. die räumliche Trennung vom Hauptbetrieb, ein eigener Wirkungskreis, eine gesonderte Buchführung, eigenes Personal, eine eigene Verwaltung, eigenes Anlagevermögen, ungleichartige betriebliche Tätigkeiten, ein eigener Kundenstamm und eine die Eigenständigkeit ermöglichende interne Organisation. Diese Merkmale brauchen zwar nicht sämtlich vorzuliegen; der Teilbetrieb erfordert allerdings eine gewisse Selbständigkeit gegenüber dem Hauptbetrieb (BFH-Urteil vom 22.10.2015 - IV R 17/12, HFR 2016, 237, Rz 16, m.w.N.).
- 18** bb) Entsprechend dieser --von der Vorinstanz berücksichtigter-- Grundsätze hat der Senat bereits entschieden, dass der Verkauf nur einer von insgesamt drei auf benachbarten Grundstücken platzierten Windkraftanlagen nicht als begünstigte Teilbetriebsveräußerung, sondern als Veräußerung eines Wirtschaftsguts aus einem einheitlichen Gewerbebetrieb "Erzeugung von Strom aus Windenergie" zu werten ist. Hierbei hat der Senat u.a. darauf abgestellt, dass der dortige Kläger seine gewerbliche Tätigkeit "im Bereich" der veräußerten Anlage nicht aufgegeben, sondern weiterhin --nunmehr mit zwei anstelle von bislang drei Anlagen-- unverändert ausgeübt hatte (Senatsurteil in BFH/NV 2010, 633, Rz 13, 15).
- 19** b) Keine der von den Klägern angeführten Rechtsfragen hat im vorgenannten Kontext grundsätzliche Bedeutung.
- 20** aa) Dies gilt zunächst für die Frage, ob für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger mehrere Photovoltaikanlagen betreibt, jede einzelne Anlage, die sich weder auf demselben Grundstück oder sonst in unmittelbarer räumlicher Nähe zu den anderen Anlagen befindet und auch nicht in einem zeitlichen Zusammenhang mit den anderen Anlagen angeschafft/hergestellt worden ist, grundsätzlich ein eigenständiger (Teil-)Betrieb sei.
- 21** Diese Rechtsfrage wäre in einem künftigen Revisionsverfahren nicht klärungsfähig.
- 22** (1) Die Zuordnung einer Tätigkeit zu einem rechtlich eigenständigen Gewerbebetrieb, Teilbetrieb oder zu einem unselbständigen Betriebsteil beruht --wie oben dargelegt-- auf einer Würdigung des Gesamtbilds der Verhältnisse, die in der Hand des FG als Tatsacheninstanz liegt und den BFH als Rechtsinstanz grundsätzlich bindet (§ 118 Abs. 2 FGO). Die von den Klägern formulierte Rechtsfrage betrifft nur eines der vom BFH für die Beurteilung eines Teilbetriebs angeführten Merkmale, nämlich die räumliche Entfernung vom Hauptbetrieb. Selbst wenn --wie die Kläger meinen-- die im Streitfall gegebene Entfernung zwischen der Hofstelle des Klägers und dem Mietwohngrundstück von etwa vier Kilometern als erheblich anzusehen wäre, rechtfertigte eine solche Erkenntnis nicht ohne Weiteres die von ihnen begehrte Qualifikation der veräußerten Photovoltaikanlage als Teilbetrieb und erst recht nicht als vollkommen eigenständigen Gewerbebetrieb. Denn nach der vom Senat für zutreffend angesehenen Würdigung der Vorinstanz hat der Kläger mit allen Photovoltaikanlagen eine gleichartige --sogar identische-- Tätigkeit ausgeübt. Die veräußerte Anlage verfügte weder über einen eigenen Wirkungskreis noch war dieser eigenes Personal zugeordnet. Ebenso fehlten eine separierte Buchführung sowie eine eigene Verwaltungs- und Organisationsstruktur und --was besonders ausschlaggebend sein dürfte-- ein eigener Kundenstamm.
- 23** (2) Mangelt es daher bereits an der Klärungsfähigkeit der vorgenannten Rechtsfrage, ist das weitere Vorbringen, das aus Sicht der Kläger insoweit eine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO begründen soll, nicht erheblich. Insbesondere ist es im vorliegenden Kontext nicht relevant, dass künftig --wie die Kläger vermuten-- eine Vielzahl von Steuerpflichtigen Photovoltaikanlagen auf mehreren Grundstücken betreiben dürften. Ohne Belang ist zudem, dass der BFH bislang noch nicht ausdrücklich entschieden hat, in welchem ertragsteuerrechtlichen

Verhältnis mehrere Photovoltaikanlagen eines Steuerpflichtigen zueinander stehen (vgl. revisionsrechtlich insoweit BFH-Beschluss vom 28.10.2020 - XI B 26/20, BFH/NV 2021, 536, Rz 12, m.w.N.). Diese Frage kann nach Maßgabe der aufgezeigten --herkömmlichen-- Rechtsgrundsätze beantwortet werden.

- 24** bb) Die weitere von den Klägern vorgebrachte Rechtsfrage, ob sich der Begriff des Teilbetriebs bei Photovoltaikanlagen nach dem sog. weiten Anlagenbegriff im Sinne der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (Hinweis auf die Entscheidungen vom 04.11.2015 - VIII ZR 244/14, sowie vom 23.10.2013 - VIII ZR 262/12) richte, ist nicht klärungsbedürftig.
- 25** Der Begriff des Teilbetriebs i.S. von § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 Alternative 2 EStG ist rein steuerrechtlich geprägt. So hat der BFH bereits entschieden, dass weder der § 613a des Bürgerlichen Gesetzbuchs zugrunde liegende Betriebsbegriff noch der sachenrechtliche Bestimmtheitsgrundsatz für die Beurteilung heranzuziehen sind, ob ein steuerrechtlicher Teilbetrieb vorliegt (Urteil in HFR 2016, 237, Rz 15 f.). Dies impliziert, dass auch der Anlagenbegriff in § 3 Nr. 1 Satz 1 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) bzw. dessen Konturierung durch die zivilrechtliche Rechtsprechung grundsätzlich keine Bedeutung für die steuerrechtlich zu beantwortende Frage hat, ob mehrere Photovoltaikanlagen zueinander im Verhältnis von Teilbetrieben stehen.
- 26** cc) Aus den vorgenannten Erwägungen ist auch die dritte von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage nicht klärungsbedürftig.
- 27** Die Kläger halten es für grundsätzlich bedeutsam, ob bei einem Steuerpflichtigen, der mehrere Photovoltaikanlagen betreibt, ein Teilbetrieb nur dann zu verneinen sei, wenn die einzelnen Anlagen aus Sicht eines objektiven Betrachters in der Position eines vernünftigen Anlagenbetreibers nach dessen Konzept als eine Gesamtheit funktional zusammenwirken und sich damit nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch als eine Anlage darstellen (Hinweis auf BTDrucks 16/8148, S. 39 und 50). Die Kläger zielen mit dieser Frage ersichtlich auf den von ihnen vertretenen Gleichklang des energiewirtschaftlichen Solaranlagenbegriffs mit dem steuerrechtlichen Teilbetrieb ab. Ein solcher Gleichklang existiert jedoch --wie bereits dargestellt-- nicht.
- 28** dd) Nicht klärungsbedürftig ist schließlich die weitere von den Klägern benannte Rechtsfrage, auf wessen Sichtweise bei der Beurteilung abzustellen sei, ob eine Photovoltaikanlage als Teilbetrieb zu werten ist.
- 29** (1) Es entspricht ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, dass insoweit ausschließlich die Verhältnisse beim Veräußerer maßgebend sind (vgl. u.a. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 18.10.1999 - GrS 2/98, BFHE 189, 465, BStBl II 2000, 123, unter C.V.2.a, sowie BFH-Urteile in BFH/NV 2010, 633, unter II.2., und in HFR 2016, 237, Rz 16). Der Teilbetrieb muss somit bereits vor der Veräußerung beim Veräußerer existent sein, d.h. dessen Gesamtunternehmen muss mindestens zwei Teilbetriebe umfassen (Seer in Kirchhof/Seer, EStG, 21. Aufl., § 16 Rz 43, 48).
- 30** (2) Soweit die Rechtsprechung bei Forst(-teil-)betrieben --ausnahmsweise-- auf die Verhältnisse beim Erwerber abstellt (grundlegend BFH-Urteil vom 05.11.1981 - IV R 180/77, BFHE 134, 426, BStBl II 1982, 158, unter 3.; nachfolgend BFH-Urteil vom 09.11.1995 - IV R 96/93, BFH/NV 1996, 316, unter 2.), beruht dies auf den Besonderheiten der Einkünfte aus einer forstwirtschaftlichen Betätigung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Variante 2 EStG, insbesondere auf der typisierenden Betrachtung, dass die laufende Bewirtschaftung dort von geringerer Bedeutung ist (vgl. hierzu Schmidt/Kulosa, EStG, 41. Aufl., § 14 Rz 8). Zwar dürfte die Einschätzung der Kläger zutreffen, dass auch der Erfolg des Betriebs einer Photovoltaikanlage weitgehend vom Wirken der Naturkräfte (Sonnenenergie) abhängt. Allerdings betätigt sich der Inhaber einer solchen Anlage bereits ab deren Inbetriebnahme nachhaltig zum Zweck der Herstellung des auf dem Markt verwertbaren Produkts "Strom". Handelt es sich --wie vorliegend-- um eine gewerbliche Betätigung außerhalb der Urproduktion der Forstwirtschaft, ist es angezeigt, nur diejenigen Rechtsgrundsätze anzuwenden, die für die jeweilige Einkunftsart gelten.
- 31** (3) Inhaltlich zutreffend ist der Hinweis der Kläger, dass bei einer nach § 1 Abs. 1a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ebenfalls begünstigten --d.h. nicht umsatzsteuerbaren-- Teilvermögensveräußerung die Anforderungen an ein solches Teilvermögen aus Sicht des Erwerbers zu bestimmen sind (u.a. BFH-Urteil vom 24.02.2021 - XI R 8/19, BFHE 272, 536, BStBl II 2022, 34, Rz 24, m.w.N.). Diese vom Ertragsteuerrecht abweichende Beurteilung beruht allerdings auf der Auslegung des in Art. 19 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) enthaltenen Begriffs des "Gesamt- oder Teilvermögens". Nach der insoweit maßgeblichen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) wird hiervon ein Geschäftsbetrieb oder selbständiger Unternehmensteil erfasst, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit "fortgeführt" werden kann und der Erwerber beabsichtigt, dies auch zu tun (vgl. EuGH-Urteil X vom 30.05.2013 - C-

651/11, EU:C:2013:346, HFR 2013, 754, Rz 31 f., m.w.N.). Aus diesem Grund ist umsatzsteuerrechtlich allein die Perspektive des Erwerbers bzw. Übernehmers maßgeblich (vgl. auch Bunjes/Robisch, UStG, 20. Aufl., § 1 Rz 133, m.w.N.). Ein Gleichklang zur ertragsteuerlichen Begriffsbestimmung eines Teilbetriebs besteht daher nicht (s.a. BFH-Urteil vom 29.08.2012 - XI R 10/12, BFHE 239, 359, BStBl II 2013, 221, Rz 29, m.w.N.).

- 32** 2. Aus den vorgenannten Gründen ist auch eine Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO ausgeschlossen.
- 33** 3. Eine Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist ebenfalls nicht erforderlich.
- 34** a) Eine Revisionszulassung wegen Divergenz, auf die sich die Kläger berufen, setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH, das Bundesverfassungsgericht, der Gemeinsame Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes, ein anderes oberstes Bundesgericht, ein anderes FG oder ein anderer Spruchkörper desselben FG. Das FG muss in der angefochtenen Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt (vgl. Senatsbeschluss vom 06.08.2018 - X B 22/18, BFH/NV 2018, 1237, Rz 11, m.w.N.).
- 35** b) Die von den Klägern angenommene Divergenz zur Senatsentscheidung in BFH/NV 2010, 633 liegt nach den vorgenannten Maßstäben nicht vor. Vielmehr hat das FG in der angefochtenen Entscheidung diejenigen --abstrakten-- Rechtsgrundsätze angewandt, die vom erkennenden Senat in der vermeintlichen Divergenzentscheidung vertreten worden waren. Hierbei hat es abweichend von der Ansicht der Kläger ausgeführt, dass der räumlichen Trennung der beiden Standorte der Photovoltaikanlagen von (nur) gut vier Kilometern keine Bedeutung zukomme. Einen Rechtssatz, ab welcher räumlichen Entfernung mehrere Betriebsteile zueinander im Verhältnis von Teilbetrieben zueinander stehen, hat der Senat in seiner Entscheidung in BFH/NV 2010, 633 nicht aufgestellt. Hierbei handelt es sich --wie oben ausgeführt-- auch nur um eines von mehreren Kriterien, die nach Maßgabe des Gesamtbilds der Verhältnisse für die Abgrenzung zwischen einem Teilbetrieb und einem bloßen Betriebsteil heranzuziehen sind.
- 36** 4. Keinen Erfolg hat die Nichtzulassungsbeschwerde --unabhängig von vorgenannten Erwägungen-- auch insoweit, als die Klägerin das vorinstanzliche Urteil in Bezug auf den Gewerbesteuermessbetrag angefochten hat. Die Klägerin ist vom Gewerbesteuermessbescheid nicht betroffen. Die Klägerin kann nicht rügen, das FG habe ihr verfahrensfehlerhaft eine Klägerposition aufgedrängt. Zwar waren die vorbereitenden Schriftsätze so zu verstehen, dass beide Kläger den Einkommensteuer- und nur der Kläger --als Gewerbetreibender-- den Gewerbesteuermessbescheid angefochten haben. Ausweislich des Protokolls über die mündliche Verhandlung vom 12.10.2021, bei der die Kläger fachkundig vertreten waren, hat aber auch die Klägerin beantragt, den Gewerbesteuermessbescheid abzuändern. Der Umstand, dass das FG die Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid in Bezug auf die Klägerin mangels Beschwer (§ 40 Abs. 2 FGO) als unzulässig hätte verwerfen müssen, ändert an der vorliegend zu treffenden Entscheidung nichts.
- 37** 5. Von einer weiteren Begründung hat der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.
- 38** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)