

|                               |
|-------------------------------|
| <b>Der aktuelle Fall 1202</b> |
|-------------------------------|

## **Betriebsaufspaltung mit Aktiengesellschaft als Betriebsgesellschaft**

### **Sachverhalt:**

OE hält 75 % des Grundkapitals der börsennotierten PE-AG und war zugleich Vorsitzender des Vorstands dieser AG. Im Jahr 05 mietete die AG von OE ein Bürogebäude, in dem die AG ihre bisher auf mehrere Standorte verteilten Mitarbeiter zusammenführen konnte. Nach Ablauf der dreijährigen Festmietzeit standen ihr zwei Verlängerungsoptionen von jeweils fünf Jahren zu. OE erklärte aus der Grundstücksvermietung negative Einkünfte aus VuV. Er ging dabei davon aus, dass eine AG nicht durch die Möglichkeit, die personelle Zusammensetzung ihrer Organe zu bestimmen, beherrscht werden könne. Denn Aufsichtsratsmitglieder seien allein dem Interesse des Unternehmens, nicht aber dem Mehrheitsaktionär verpflichtet.

### **Aufgabe:**

Bestimmen Sie die Einkunftsart für die Vermietung des Bürogebäudes an die AG!

### **Quellenhinweise:**

§§ 15, 21 EStG  
BFH vom 23.03.2011 (X R 45/09; BStBl 2011 II S. 778)

## Lösung zu Fall 1202

Fraglich ist im Sachverhalt, ob die Vermietung des Bürogebäudes durch OE an die PE-AG zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG oder wegen des Vorliegens einer Betriebsaufspaltung zwischen OE und der PE-AG zu Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG führt.

Die Vermietung von Wirtschaftsgütern an ein Unternehmen wird nach ständiger Rechtsprechung des BFH dann als – über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgehende – gewerbliche Tätigkeit angesehen, wenn das vermietende Besitzunternehmen mit dem mietenden Betriebsunternehmen sachlich und personell verflochten ist.

Die sachliche Verflechtung folgt im Sachverhalt aus der Überlassung des Gebäudes, in dem sich die Hauptverwaltung der AG befindet. Dies ist unstrittig.

Eine personelle Verflechtung liegt vor, wenn eine oder mehrere Personen zusammen sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen in der Weise beherrschen, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchzusetzen.

Für den Sachverhalt speziell sind auch die bestehenden gesellschaftsrechtlichen Strukturunterschiede zwischen den Rechtsformen der GmbH (die regelmäßig als Betriebskapitalgesellschaft in Erscheinung tritt) einerseits und der AG andererseits zu berücksichtigen. Insbesondere muss die Möglichkeit der GmbH-Gesellschafter, dem Geschäftsführer Einzelweisungen für die laufende Geschäftsführung zu erteilen, gewürdigt werden, an der es bei der AG infolge der Pflicht des Vorstands zur eigenverantwortlichen Leitung der Gesellschaft nach § 76 (1) AktG, der Überwachungsfunktion des Aufsichtsrats nach § 111 AktG und der Regelung des § 119 (2) AktG, wonach die Hauptversammlung nur auf Verlangen des Vorstands über Fragen der Geschäftsführung entscheiden darf, fehlt.

Auch unter Berücksichtigung dieser Besonderheiten hatte der BFH schon mit Urteil vom 28.01.1982 (IV R 100/78; BStBl 1982 II S. 479) entschieden, dass der Rechtssatz, die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung sei gegeben, wenn diejenige Person oder Personengruppe, die das Besitzunternehmen beherrsche, auch über die Stimmenmehrheit bei der Betriebsgesellschaft verfüge, grundsätzlich in gleicher Weise für Betriebsgesellschaften in der Rechtsform der GmbH wie der AG gilt. An dieser Rechtsauffassung hält der BFH auch mit Urteil vom 23.03.2011 (X R 45/09; BStBl 2011 II S. 778) fest.

Der einheitliche geschäftliche Betätigungswille zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen verlangt nach Auffassung des BFH nicht etwa eine – wenigstens potenzielle – Fremdbestimmung jeder einzelnen Maßnahme der laufenden Geschäftsführung bei der Betriebsgesellschaft. Vielmehr genügt es, wenn sich aufgrund der Befugnis, die Mitglieder der geschäftsführenden Organe der Betriebsgesellschaft zu bestellen und abzurufen, in der Betriebsgesellschaft auf Dauer nur ein geschäftlicher Betätigungswille entfalten kann, der vom Vertrauen der das Besitzunternehmen beherrschenden Personen getragen ist und demgemäß mit deren geschäftlichen Betätigungswillen grundsätzlich übereinstimmt. Bei der AG wählt die Hauptversammlung die Aufsichtsratsmitglieder mit einfacher Mehrheit nach Maßgabe der Aktiennennbeträge oder Aktienstückzahlen. Die Vorstandsmitglieder wiederum werden durch den Aufsichtsrat bestellt.

Damit kann der Mehrheitsaktionär einer AG mittelbar über die personelle Zusammensetzung des Vorstands und damit über die Grundlinien der Geschäftspolitik der AG entscheiden. Dies reicht für die Feststellung einer personellen Verflechtung aus, weil sich auf Dauer nur ein solcher geschäftlicher Betätigungswille entfalten kann, der vom Vertrauen des Mehrheitsaktionärs getragen ist. Auch die Änderungen im Aktienrecht seit der älteren BFH-Entscheidung haben daran nichts geändert.

Der BFH sieht auch keinen entscheidungserheblichen Unterschied zwischen einer börsennotierten AG, deren Aktien sich mehrheitlich in der Hand eines einzigen Großaktionärs befinden, und einer nicht börsennotierten AG, weil der wesentliche Unterschied nur in den besonderen Mitteilungspflichten einer börsennotierten AG liegt, die zu einer erhöhten Transparenz beitragen sollen.

Im Sachverhalt ist damit vom Vorliegen einer Betriebsaufspaltung auszugehen, weshalb OE aus der Vermietung des Bürogebäudes an die AG Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.