

§ 266a StGB unter Strafe gestellt. Hinsichtlich der Arbeitgeberanteile fehlt es deshalb nach Ansicht des BGH an einem Grund, den Anwendungsbereich des Zahlungsverbots nach § 64 Satz 1 GmbHG einzuschränken.

Nach alledem handelt ein Geschäftsführer, der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder nach Feststellung der Überschuldung abführt, nicht mehr mit der Sorgfalt

eines ordentlichen Geschäftsmannes und haftet insoweit der Gesellschaft auf Schadensersatz.

Quicklink: uw111201

Steuerrecht

Betriebsaufspaltung zwischen Mehrheitsaktionär und Aktiengesellschaft

Dr. Bertram Layer, Steuerberater

BFH, Urteil vom 23.03.2011 – X R 45/09

ESTG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2

Die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung ist auch im Verhältnis zwischen einer Aktiengesellschaft und ihrem Mehrheitsaktionär grundsätzlich zu bejahen (Anschluss an das BFH-Urteil vom 28.01.1982, IV R 100/78, BFHE 135,330, BStBl II 1982, 479). Diese Grundsätze sind durch die zwischenzeitlichen Änderungen im Aktienrecht nicht überholt; sie sind auch auf börsennotierte Aktiengesellschaften anwendbar.

Keywords

Betriebsaufspaltung; Betriebsgesellschaft in der Rechtsform der AG

Problemstellung und praktische Bedeutung

Eine Betriebsaufspaltung ist dadurch gekennzeichnet, dass eine ihrer Art nach nicht gewerbliche Betätigung in Gestalt einer Vermietung/Verpachtung von Wirtschaftsgütern durch eine sachliche und personelle Verflechtung zwischen dem Vermieter bzw. Verpächter (Besitzunternehmen) und einer gewerblichen Betriebsgesellschaft (Betriebsunternehmen) zu

einer gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 und § 2 Abs. 1 GewStG wird.

Mit der Gewerblichkeit des Besitzunternehmens ist nicht nur eine Belastung mit Gewerbesteuer verbunden. Vielmehr sind damit auch die im Besitzunternehmen anwachsenden stillen Reserven im Falle einer Entnahme oder Veräußerung von Wirtschaftsgütern steuerverhaftet. Darüber hinaus führen die Vorschriften zur steuerlichen Gewinnermittlung zu einer gegenüber der Einnahmen-Überschussrechnung bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abweichenden Steuerfestsetzung. Als eine Folge der Betriebsaufspaltung werden die Anteile an der Betriebsgesellschaft dem Sonderbetriebsvermögen der Besitzgesellschaft zugeordnet, so dass bei einer isolierten Übertragung der Anteile, z.B. im Rahmen einer Schenkung, eine Aufdeckung stiller Reserven drohen kann. Andererseits können für das Besitzunternehmen grundsätzlich erbschaftsteuerliche Begünstigungen für Betriebsvermögen in Anspruch genommen werden.

Die sogenannte sachliche Verflechtung ist erfüllt, wenn das Besitzunternehmen an die Betriebsgesellschaft eine ihrer wesentlichen Betriebsgrundlagen überlässt. Gebäude bzw. Gebäude-

Grundlagen. Auch Büro- und/oder Verwaltungsgebäude sind nach der jüngeren BFH-Rechtsprechung wesentliche Betriebsgrundlagen, wenn sie für die Bedürfnisse der Betriebsgesellschaft hergerichtet oder gestaltet worden sind.

Im Rahmen der personellen Verflechtung als weitere Voraussetzung für eine Betriebsaufspaltung ist zu prüfen, ob die Betriebsgesellschaft und das Besitzunternehmen von einem einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen getragen werden. Am deutlichsten ist dies bei einer Beteiligungsidentität zwischen Besitzunternehmen und Betriebsunternehmen. Aber auch dann, wenn eine Person oder Personengruppe sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen beherrschen kann, wird von einer solchen personellen Verflechtung ausgegangen.

Da bei einer Aktiengesellschaft der Vorstand für bestimmte Geschäfte der Zustimmung des Aufsichtsrats bedarf, stellt sich die Frage, ob bei dieser Rechtsform überhaupt die zuvor beschriebene personelle Verflechtung in Gestalt eines einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillens vorliegen kann. Zu dieser Frage hat der BFH mit diesem Urteil nun eindeutig Stellung genommen und seine frühere Rechtsprechung auch vor dem Hintergrund der zwischenzeitlich

geänderten aktienrechtlichen Bestimmungen bestätigt. Die Entscheidung ist von praktischer Relevanz für alle in der Rechtsform der AG geführten Familienunternehmen, aber auch für GmbH's mit einem nach aktienrechtlichen Vorschriften gebildeten Beirat.

Zum Sachverhalt

Der Kläger hielt 71,18 % des Grundkapitals einer Aktiengesellschaft und war zugleich Vorstandsvorsitzender. Der Vorstand bestand im Streitjahr zunächst aus 3, am Ende des Jahres dann nur noch aus 2 Mitgliedern. Der Kläger war einzelvertretungsberechtigt. Die anderen Vorstandsmitglieder waren jeweils nur gemeinsam mit einem anderen Vorstandsmitglied oder einem Prokuristen vertretungsberechtigt. Vorstandsbeschlüsse sollten nach Möglichkeit einstimmig gefasst werden. Konnte Einstimmigkeit nicht erzielt werden, entschied die einfache Stimmenmehrheit, wobei die Stimme des Vorsitzenden bei Stimmgleichheit den Ausschlag gab. Bestimmte Rechtsgeschäfte bedurften nach der Geschäftsordnung für den Vorstand nur mit vorheriger ausdrücklicher Zustimmung des Aufsichtsrats getätigt werden. Diese Klausel bezog sich auch auf den Abschluss eines Mietvertrages, wie er seit dem Sommer 2000 mit dem Kläger verhandelt wurde.

Die Verhandlungen des Klägers mit der AG betrafen die Anmietung von Büroflächen und Stellplätzen in einem Gebäude, das er auf einem ihm gehörenden Grundstück errichten ließ. Der Aufsichtsrat stimmte der Anmietung am 31.08.2001 mit einer Festmietzeit von drei Jahren bei einer monatlichen Nettomiete von zunächst 133.213,- DM, ab dem zweiten Jahr von 297.296,- DM sowie mit zwei Verlängerungsoptionen von fünf Jahren zu.

Seitens des Klägers wurden aus der Grundstücksvermietung zunächst negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Das Finanzamt ging hingegen von einer

Betriebsaufspaltung zwischen dem Kläger und der AG aus und setzte im Rahmen einer beim Kläger durchgeführten Außenprüfung Einkünfte aus Gewerbebetrieb an, die wegen der Einkünfteermittlung nach Bilanzierungsgrundsätzen zu einer höheren Steuerfestsetzung führten.

Entscheidungsgründe und weitere Hinweise

Nach Auffassung des BFH sind bei dem vorstehend geschilderten Sachverhalt nicht nur die Voraussetzungen für die sachliche Verflechtung in Gestalt der Überlassung des Gebäudes, in dem sich die Hauptverwaltung der AG befindet, erfüllt. Vielmehr sind laut BFH, entgegen der Auffassung des Klägers, auch die Voraussetzungen einer personellen Verflechtung erfüllt.

Zunächst bestätigt der Bundesfinanzhof in dem Urteil, dass die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze der Betriebsaufspaltung verfassungsgemäß sind und begründet dies mit einer zulässigen wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Hinblick auf das für die Erzielung von Einkünften aus Gewerbebetrieb im Besitzunternehmen erforderliche Merkmal der „Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“. Sodann bekräftigt der BFH die bereits in einem Urteil im Jahre 1982 dargelegte Rechtsauffassung, dass die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung „grundsätzlich in gleicher Weise für Betriebsgesellschaften in der Rechtsform der GmbH wie der AG“ erfüllt ist, wenn diejenige Person oder Personengruppe, die das Besitzunternehmen beherrsche, auch über die Stimmenmehrheit bei der Betriebsgesellschaft verfüge. Nach Auffassung des BFH kann der Mehrheitsaktionär mittelbar über die personelle Zusammensetzung des Vorstands und damit über die Grundlinien der Geschäftspolitik der AG entscheiden. Der BFH weist darauf hin, dass in seinen frü-

heren Entscheidungen eine personelle Verflechtung selbst dann bejaht wurde, wenn der Mehrheitsgesellschafter einer Betriebskapitalgesellschaft in allen Angelegenheiten, die das Grundstück und dessen Vermietung betreffen, der ausdrücklichen schriftlichen Zustimmung eines Minderheitsgesellschafters bedarf. Auch die Einbindung eines Aufsichtsrats in die Entscheidungsfindung ändert an dieser Beurteilung nichts, da die personelle Zusammensetzung des Aufsichtsrats durch den Kläger kraft seiner Hauptversammlungsmehrheit bestimmt werden konnte. Der BFH befasst sich in dem Urteil auch mit den zwischenzeitlich eingetretenen Änderungen im Aktienrecht, die nach seiner Auffassung an der grundsätzlichen Möglichkeit einer Beherrschung einer AG durch den Mehrheitsaktionär nichts verändert haben. Des Weiteren führt der BFH aus, dass es für die Annahme einer personellen Verflechtung auch keinen Unterschied darstellt, ob es sich um eine börsennotierte oder nicht börsennotierte Aktiengesellschaft handelt. Offen bleibt allerdings die Frage, ob diese Grundsätze auch bei einer der paritätischen Mitbestimmung unterliegenden Aktiengesellschaft Anwendung finden können.

Auch wenn dieses Urteil die bereits im Jahre 1982 ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bestätigt, so bringt sie doch im Hinblick auf die zwischenzeitlich eingetretenen Veränderungen im Aktienrecht Rechtssicherheit bezüglich einer möglichen Annahme einer Betriebsaufspaltung zwischen einem Mehrheitsaktionär und einer Aktiengesellschaft. Mehr Rechtssicherheit dürfte mit dieser Entscheidung auch für den Fall geschaffen worden sein, dass das Betriebsunternehmen in der Rechtsform der GmbH geführt wird und bei der GmbH ein starker Beirat im Sinne der aktienrechtlichen Vorschriften eingerichtet wird.

Quicklink: [uw111202](#)

Familie, Vermögen und Leistung im Einklang!

NEU ab Juni 2011!



ISSN 2191-9828

2011, Erscheinungsweise: 2-monatlich, jeweils zum Anfang eines geraden Monats, 36 Seiten, Format A4, geheftet, Jahresabonnement 189,- €

Erscheinungstermin: 3.6.2011

Kostenloses Info-Portal >

www.betrifft-unternehmen.de

Familienunternehmen und Stiftungen (FuS)

Recht, Management, Familie und Vermögen

In Familienunternehmen und Stiftungen ergeben sich spezielle Fragestellungen, die an die Familienunternehmer selbst wie auch an deren Berater hohe fachliche Anforderungen stellen. Viele Lösungen erfordern im Kern einen interdisziplinären und ganzheitlichen Ansatz.

Die FuS schließt nun die bisherige Lücke im Zeitschriftenumfeld. Sie bietet vernetzte Fachinformationen aus den Bereichen Recht, Familie, Management und Vermögen. Sie setzt damit an der Schnittstelle zwischen Recht, Steuern, Ökonomie und Psychologie an. So wird es für Sie als Berater oder Unternehmer möglich, für das Wirtschaftsmandat oder das eigene Unternehmen schnell und kompetent effiziente Lösungen zu entwickeln.

Aktuelle Aufsätze ermöglichen Ihnen einen schnellen Überblick und Praxisreports vermitteln Ihnen Beratungskompetenz aus aktuellen Fällen. Die praxisrelevante Kommentierung von Leitsätzen bietet Ihnen eine kompakte Rechtsprechungsübersicht. Die moderne mediale Gestaltung der FuS sichert hohen Lesekomfort und Nutzwert, z.B. durch eine angebundenen Online-Rechtsprechungsdatenbank für vertiefende Recherchen.

AUS DEM INHALT

- Aktuelle Aufsätze für den schnellen Überblick zu Themen in Familienunternehmen und Stiftungen
- Abstracts und Vertiefungshinweise
- Praxisreports zu Recht, Steuern, Familie, Management und Vermögen
- Rechtsprechung in Leitsätzen – kurz kommentiert
- Aktuelles aus der Branche, Tipps und Termine
- Rechtsprechungsdatenbank per Quicklink

Werden Sie jetzt FuS-Abonnent!

Sichern Sie sich eine unserer attraktiven Prämie für ein Jahresabonnement oder testen Sie das 3 für 2 Kennenlern-Abo.



**Bundesanzeiger
Verlag**

Recht
vielseitig!

BESTELLSCHEIN

- ▶ im Fensterkuvert einsenden
- ▶ per Fax an (0221) 9 76 68-288
- ▶ www.bundesanzeiger-verlag.de
- ▶ in jeder Fachbuchhandlung

Bundesanzeiger Verlag
Postfach 10 05 34
50445 Köln



Prämie Nr. 1

KRUPS Nescafé Dolce Gusto „Fontana“
Rot (4704592) oder Weiß (4704576)

- 15 bar Pumpendruck: Mit automatischer Druckregulierung für perfekten Milchschaum
- Aluminium Thermoblock mit Edelstahl Verkleidung: Kein Vorheizen, keine Wartezeiten
- Exklusives und sauberes Kapselsystem



Prämie Nr. 2

GARMIN Navigationsgerät (4724992)

- 3,5 Zoll (8,9 cm) helles Display, kontraststark und entspiegelt
- Garmin City Navigator Kartenmaterial für Deutschland und die Alpenregion (F, I, CH, A) intern vorinstalliert
- TMC kompatibel zum Anschluss eines Garmin Verkehrsfunkempfängers für dynamische Routenführung



Prämie Nr. 3

Der Besserschein 90 € (3602771)

- Suchen Sie sich Ihre Wunschprämie einfach selbst aus
- Stöbern Sie in aller Ruhe in dem Besserschein-Onlineshop
- Einlösen des BESSERSCHEINS unter: www.der-besserschein.de

Jahresabonnement plus Prämie!



Ja, ich möchte die Zeitschrift „FuS – Familienunternehmen und Stiftungen“ direkt im Jahresabonnement für 189,- €* bestellen.

Als Dankeschön erhalte ich Prämie Nr.

Sie bekommen die Prämie zugesendet, nachdem die Zahlung des Jahresabonnementspreises bei uns eingegangen ist.

3 für 2 Kennenlern-Abonnement!



Ja, ich möchte das Kennenlern-Abo

**3 zum Preis von
2 Ausgaben** für nur
65,- €* bestellen.

ABSENDER:

Firma

Name, Vorname

Straße, Nr.

PLZ, Ort

Telefon

Fax

E-Mail



Datum, Unterschrift

* inkl. MwSt. und Versandkosten (deutschlandweit)

KENNELNERN-ABO 3 FÜR 2:

Wenn ich das Produkt darüber hinaus regelmäßig beziehen möchte, brauche ich nichts weiter zu unternehmen. Das reguläre Abonnement des Produktes beginnt dann mit der nächsten Ausgabe zum Jahresabonnementspreis inkl. gesetzlich geltender MwSt. und Versandkosten (deutschlandweit). Wenn ich an der Lieferung weiterer Ausgaben des Produktes nicht interessiert bin, teile ich dies dem Bundesanzeiger Verlag spätestens innerhalb einer Woche nach Erhalt der dritten Ausgabe mit.

VERBRAUCHERSCHUTZHINWEIS:

Diese Bestellung kann innerhalb von 4 Wochen nach Absendung ohne Begründung schriftlich oder in anderer Textform bei der Bundesanzeiger Verlagsges. mbH., Amsterdamer Str. 192, 50735 Köln, widerrufen werden. Zur Fristwahrung genügt die rechtzeitige Absendung des Widerrufs innerhalb dieses Zeitraumes. Der Widerruf verpflichtet zur Rücksendung der Ware, Beschädigung der Ware verpflichtet zum Kauf.

Ihre Daten sind bei uns in sicheren Händen! Informationen zu unseren AGB und Datenschutzbestimmungen finden Sie unter www.bundesanzeiger-verlag.de.

Ihre Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH.

WA-Nr. 11002126



**Bundesanzeiger
Verlag**

**Recht
vielseitig!**