Urteil vom 23. März 2011, X R 45/09

Betriebsaufspaltung zwischen Mehrheitsaktionär und Aktiengesellschaft

BFH X. Senat

EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 15 Abs 2, AktG § 17, KStG § 8 Abs 3 S 2

vorgehend FG Hamburg, 10. September 2009, Az: 3 K 124/08

Leitsätze

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. Januar 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.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurde im Streitjahr 2001 mit seiner damaligen Ehefrau zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Er hielt 71,18 % des Grundkapitals einer AG und war zugleich Vorsitzender des Vorstands dieser AG.

2 Die AG ist durch Umwandlung einer GmbH entstanden und börsennotiert. Der Vorstand bestand im Streitjahr zunächst aus drei, ab dem 27. November 2001 dann noch aus zwei Mitgliedern. Der Kläger war einzelvertretungsberechtigt. Die anderen Vorstandsmitglieder waren jeweils nur gemeinsam mit einem anderen Vorstandsmitglied oder einem Prokuristen vertretungsberechtigt. Gemäß § 6 Abs. 6 der Geschäftsordnung des Vorstands in der Fassung vom 15. März 2001 (GO-V) sollten Vorstandsbeschlüsse "nach Möglichkeit" einstimmig gefasst werden. Konnte Einstimmigkeit nicht erzielt werden, entschied die einfache Stimmenmehrheit, wobei die Stimme des Vorsitzenden bei Stimmengleichheit den Ausschlag gab (§ 6 Abs. 7 GO-V). Über Beschlüsse gegen die Stimme des Vorstandsvorsitzenden war der Aufsichtsrat zu unterrichten. Über Angelegenheiten von besonderer Bedeutung und Tragweite für die Gesellschaft hatte der Gesamtvorstand zu beschließen (§ 8 Abs. 1 GO-V). Bestimmte Rechtsgeschäfte durften gemäß § 8 Abs. 2 GO-V nur mit vorheriger ausdrücklicher Zustimmung des Aufsichtsrats getätigt werden. Diese Klausel bezog sich auch auf den Abschluss von Mietverträgen, bei denen der Barwert der fest vereinbarten Zahlungen sich im Jahr auf mehr als 2 Mio. € zuzüglich Umsatzsteuer belief.

3 Der Aufsichtsrat bestand im Streitjahr 2001 ebenfalls aus drei Mitgliedern. Im Gesamtkonzern waren ... Arbeitnehmer beschäftigt; keines der Aufsichtsratsmitglieder war von der Arbeitnehmerseite bestimmt worden.

4 Seit Sommer 2000 verhandelte der Kläger mit der AG über die Anmietung von Räumen in einem Gebäude, das er seinerzeit auf einem ihm gehörenden Grundstück errichten ließ. In dem --nicht unterschriebenen-- Entwurf eines "Letter of Intent", den der Vorstand am 25. Oktober 2000 dem Aufsichtsrat vorlegte, verpflichtete der Kläger sich, mit der AG nach Fertigstellung des Gebäudes einen Mietvertrag über Büroflächen (zu 37,50 DM/qm monatlich) und Stellplätze abzuschließen. Der Vertrag sollte eine Laufzeit von zehn Jahren haben und mit einer Verlängerungsoption versehen sein.

5 Am 27. August 2001 schlug der Vorstand dem Aufsichtsrat die Anmietung vor. Die Monatsmiete sollte nunmehr im ersten Jahr 20 DM/qm und danach 41 DM/qm betragen. Der Aufsichtsrat fasste am 31. August 2001 einen entsprechenden Beschluss. In der folgenden Aufsichtsratssitzung vom 25. Oktober 2001 wurde dieser Beschluss auf Vorschlag des Klägers (Punkt 10 des Protokolls: "<Kläger> proposed an amendment ...") dahingehend geändert, dass die Festmietzeit auf drei Jahre verkürzt und eine Änderung hinsichtlich der Behandlung der Einbauten vorgenommen wurde. Am 29. Oktober 2001 wurde der entsprechende Mietvertrag unterzeichnet (monatliche

Nettomiete im ersten Mietjahr 133.213 DM, ab dem zweiten Mietjahr 227.296 DM); die in § 8 Abs. 2 GO-V genannte Grenze von 2 Mio. € Netto-Jahresmiete wurde damit nicht überschritten. Das Mietverhältnis begann am 16. November 2001. Der AG, die in dem neuen, repräsentativen Gebäude ihre bisher auf mehrere Standorte verteilten Mitarbeiter zusammenführen konnte, standen nach Ablauf der dreijährigen Festmietzeit zwei Verlängerungsoptionen von jeweils fünf Jahren zu.

6 Der Kläger erklärte aus der Grundstücksvermietung zunächst negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Anschluss an eine beim Kläger durchgeführte Außenprüfung vertrat der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Auffassung, zwischen dem Kläger und der AG habe seit dem 16. November 2001 eine Betriebsaufspaltung bestanden. Im angefochtenen geänderten Einkommensteuerbescheid vom 18. Oktober 2006 setzte das FA entsprechende Einkünfte aus Gewerbebetrieb an, die wegen der Einkünfteermittlung nach Bilanzierungsgrundsätzen zu einer höheren Steuerfestsetzung führten. Zugleich erließ das FA einen geänderten Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Einkommensteuer, der trotz positiver Einkommensteuer-Festsetzung aufgrund der im Streitjahr 2001 geltenden Regelungen des § 2 Abs. 3 Sätze 2 ff. des Einkommensteuergesetzes (EStG) erforderlich war.

7 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren hat das FA in der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht (FG) am 11. September 2009 die angefochtenen Bescheide für vorläufig im Hinblick auf das seinerzeit beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängige Normenkontrollverfahren zu den Regelungen des § 2 Abs. 3 Sätze 2 ff. EStG erklärt.

8 Das FG wies die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 140). Es führte aus, nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28. Januar 1982 IV R 100/78, BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479) könne auch eine AG Betriebsunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung sein. Für die erforderliche personelle Verflechtung genüge es, dass der Mehrheitsaktionär die Zusammensetzung des Aufsichtsrats und damit mittelbar auch die Besetzung des Vorstands bestimmen könne. Dadurch könne sich in der AG auf Dauer nur ein solcher geschäftlicher Wille entfalten, der vom Vertrauen des Mehrheitsaktionärs getragen sei. Die Auffassung des Klägers, nach den Regelungen des Aktiengesetzes (AktG) sei es ausgeschlossen, dass eine AG beherrscht werde, treffe nicht zu. Vielmehr werde in § 17 Abs. 2 AktG sogar eine gesetzliche Vermutung aufgestellt, wonach ein in Mehrheitsbesitz stehendes Unternehmen von dem an ihm mit Mehrheit beteiligten Unternehmen beherrscht werde.

9 Die vom Kläger angeführten Besonderheiten der AG im Vergleich zur GmbH --zu der die weitaus meisten höchstrichterlichen Entscheidungen zur Betriebsaufspaltung ergangen seien-- rechtfertigten keine andere Beurteilung. So sei der Minderheitenschutz für den Fall der Vornahme von Geschäften, die der Gesellschaft nachteilig seien, bei der GmbH nicht schwächer ausgestaltet als bei der AG. Auch die Eigenverantwortlichkeit der Organe der AG und ihre Pflicht, ihr Handeln am Wohle der Gesellschaft auszurichten, begründeten keinen wesentlichen Strukturunterschied zum Recht der GmbH. Denn auch der Geschäftsführer einer GmbH habe die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns zu wahren und sei bei Pflichtverletzungen schadensersatzpflichtig. Der Umstand, dass die AG bei Geschäften mit Vorstandsmitgliedern zwingend durch den Aufsichtsrat vertreten werde, stehe der Annahme einer personellen Verflechtung ebenfalls nicht entgegen. Denn der Kläger habe wiederum maßgebenden Einfluss auf die Besetzung des Aufsichtsrats.

10 Auf die zusätzliche Stellung des Klägers als Vorsitzender des Vorstands der AG und die Frage, inwieweit der Vorstandsvorsitzende den Vorstand angesichts des dort geltenden Kollegialprinzips beherrschen könne, komme es nicht an. Denn die für die Annahme einer personellen Verflechtung erforderliche beherrschende Stellung werde nicht durch die Position als Vorstandsvorsitzender, sondern durch diejenige als Mehrheitsaktionär begründet.

11 Auch der Umstand, dass eine börsennotierte AG nach dem Vorbringen des Klägers unter der besonderen Beobachtung des Kapitalmarkts stehe, führe zu keinem anderen Ergebnis. Denn die Anmietung einer wesentlichen Betriebsgrundlage vom Mehrheitsaktionär werde sich in aller Regel im Rahmen des weiten kaufmännischen Ermessensspielraums der Organe der AG bewegen. Im Übrigen sei gerade bei der GmbH mit ihrer zumeist geringeren Zahl an Gesellschaftern, die zudem üblicherweise in engerem persönlichen Kontakt als die Aktionäre einer AG stünden, die Transparenz des geschäftlichen Handelns und damit der Minderheitenschutz in besonderer Weise verwirklicht.

12 Mit seiner Revision macht der Kläger --unter Bezugnahme auf im Laufe des Verfahrens eingereichte Stellungnahmen einer Anwaltskanzlei und eines Hochschullehrers-- geltend, bereits gegen das von der Rechtsprechung geschaffene Institut der Betriebsaufspaltung als solches bestünden wegen des Fehlens einer

gesetzlichen Grundlage erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken. Zumindest sei aber die Rechtsprechung des Großen Senats des BFH zu beachten, wonach für die Feststellung einer personellen Verflechtung "strenge Anforderungen" gelten müssten (Beschluss vom 8. November 1971 GrS 2/71, BFHE 103, 440, BStBl II 1972, 63, unter V.4.). Diese Prämisse sei sowohl vom IV. Senat des BFH in seiner zur AG ergangenen Leitentscheidung in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479 als auch vom FG im angefochtenen Urteil verlassen worden.

13 Die Annahme, eine AG könne mittelbar durch die Möglichkeit, die personelle Zusammensetzung ihrer Organe zu bestimmen, beherrscht werden, sei nicht haltbar. Denn Aufsichtsratsmitglieder seien allein dem Interesse des Unternehmens, nicht aber dem Mehrheitsaktionär verpflichtet. Die Bestellung von Aufsichtsratsmitgliedern, die dem Mehrheitsaktionär "hörig" seien, würde eine Verletzung der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht darstellen. Jedenfalls bei einer börsennotierten AG würde zumindest die Auswechslung des Aufsichtsratsvorsitzenden die Veröffentlichungspflicht nach § 15 des Wertpapierhandelsgesetzes (WpHG) auslösen. Aktionäre, die über 10 % des Grundkapitals verfügten, hätten dann schon nach den im Streitjahr 2001 geltenden Regelungen die Möglichkeit gehabt, eine Sonderprüfung durchzusetzen (§ 142 Abs. 2 AktG). Die Unabhängigkeit des Aufsichtsrats sei durch das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) vom 27. April 1998 (BGBl I 1998, 786) und das Gesetz zur weiteren Reform des Aktien- und Bilanzrechts, zu Transparenz und Publizität (TransPuG) vom 19. Juli 2002 (BGBl I 2002, 2681) deutlich gestärkt worden. Seit Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) vom 25. Mai 2009 (BGBl I 2009, 1102) bestünden auch Berichtspflichten über die vertraglichen Beziehungen mit dem Mehrheitsaktionär (§ 285 Nr. 21 des Handelsgesetzbuchs --HGB--). Da der IV. Senat des BFH angedeutet habe, dass zu einer AG, die der paritätischen Arbeitnehmer-Mitbestimmung unterliege, keine personelle Verflechtung bestehen könne, müsse dies auch für eine kapitalmarktorientierte AG gelten. Hinzu komme, dass vorliegend nach zwei Mandatsniederlegungen im Aufsichtsrat die beiden neuen Aufsichtsratsmitglieder im Jahr 2001 zunächst durch das Amtsgericht bestellt und erst im Jahr 2002 durch die Hauptversammlung bestätigt worden seien.

14 Die vom FG herangezogene Vorschrift des § 17 AktG sei im Streitfall von vornherein nicht anwendbar. Denn eine Beherrschung könne nur durch ein "Unternehmen" erfolgen, nicht aber durch eine rein vermögensverwaltend tätige Person. In einem solchen Fall bestehe keine Gefahr, dass der vermögensverwaltende Mehrheitsaktionär Geschäftschancen zu Lasten der AG wahrnehme. Im Übrigen diene § 17 AktG dem Minderheiten- und Gläubigerschutz; dieser Vorschrift liege eine ganz andere Interessenlage zugrunde als dem Institut der Betriebsaufspaltung. Selbst ein herrschendes Unternehmen im Sinne des Konzernrechts sei aber nur nach dem zusätzlichen Abschluss eines Beherrschungsvertrages (§ 291 AktG) berechtigt, dem Vorstand des beherrschten Unternehmens Weisungen zu erteilen. Daran fehle es hier.

15 Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung müsse sich die Beherrschungssituation gerade auch auf das Nutzungsverhältnis über die wesentliche Betriebsgrundlage erstrecken. Dieses Nutzungsverhältnis dürfe nicht gegen den Willen des Besitzunternehmers aufgelöst werden können. Daran fehle es vorliegend. Denn die dem Kläger lediglich zustehende Stimmenmehrheit in der Hauptversammlung verschaffe ihm keine Einwirkungsmöglichkeiten auf die Geschäfte des täglichen Lebens und insbesondere auf das Mietverhältnis. Im Gegensatz zur GmbH, wo die Gesellschafterversammlung dem Geschäftsführer Einzelweisungen erteilen könne, stünden der Hauptversammlung einer AG keinerlei Weisungsbefugnisse gegenüber dem Vorstand zu. Auch könne nicht der Kläger, sondern allein der Aufsichtsrat die Vorstandsmitglieder berufen und abberufen.

16 Der I. Senat des BFH schränke den Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) bei der AG im Vergleich zur GmbH ein. Da es auch bei der vGA um ein Beherrschungsverhältnis gehe, müsse diese Einschränkung gleichermaßen für die Betriebsaufspaltung gelten. Eine personelle Verflechtung dürfe danach nur angenommen werden, wenn festgestellt werden könne, dass sich die Organmitglieder dem Willen des Mehrheitsaktionärs gebeugt hätten. Hierfür bestehe vorliegend aber kein Anhaltspunkt.

17 Die personelle Verflechtung könne auch nicht ausnahmsweise unter dem Gesichtspunkt einer "faktischen Beherrschung" aufgrund der Stellung des Klägers als Vorstandsvorsitzender bejaht werden. Denn die AG werde bei Geschäften mit Vorstandsmitgliedern nicht durch den Vorstand, sondern durch den Aufsichtsrat vertreten (§ 112 AktG). Diese Regelung sei nicht abdingbar (§ 23 Abs. 5 AktG), während das für den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH grundsätzlich geltende Selbstkontrahierungsverbot (§ 181 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--) und das Stimmverbot in der Gesellschafterversammlung (§ 47 Abs. 4 Satz 2 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung --GmbHG--) ausgeschlossen werden könne, wovon regelmäßig Gebrauch gemacht werde. Auch sei das Stimmverbot des § 47 Abs. 4 Satz 2 GmbHG nur einschlägig, wenn der Nutzungsvertrag durch die Gesellschafterversammlung selbst abgeschlossen werde, nicht aber, wenn der Vertragsschluss --wie im Regelfall--

durch die Geschäftsführung vorgenommen werde. Bei der GmbH könne selbst ein nicht vertraglich abbedungenes Selbstkontrahierungsverbot dadurch unterlaufen werden, dass der Gesellschafter einen weiteren Geschäftsführer bestelle, der dann weisungsgemäß den Vertragsschluss vornehme. All dies sei bei der AG rechtlich ausgeschlossen. Im Übrigen hätte der Aufsichtsrat den Kläger jederzeit auch gegen dessen Willen aus dem Vorstand abberufen oder zumindest seine Einzelvertretungsbefugnis beenden können. Sowohl die aktienrechtlichen Regelungen als auch die im Streitfall anzuwendende GO-V ließen ein System von "checks and balances" erkennen, das gerade nicht die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung typische Beherrschungssituation widerspiegele.

18 Der Kläger beantragt sinngemäß,

das angefochtene Urteil, die geänderten Bescheide über Einkommensteuer 2001 und die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Einkommensteuer zum 31. Dezember 2001, jeweils vom 18. Oktober 2006 und 11. September 2009, sowie die Einspruchsentscheidung vom 22. Mai 2008 aufzuheben.

19 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

20 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.

21 Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Kläger im Streitjahr 2001 aus der Vermietung des Gebäudes an die AG Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2, § 21 Abs. 3 EStG) erzielt hat, weil zwischen ihm und der AG eine Betriebsaufspaltung bestand.

22 1. Die Vermietung von Wirtschaftsgütern an ein Unternehmen wird nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung dann als --über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgehende-- gewerbliche Tätigkeit angesehen, wenn das vermietende Besitzunternehmen mit dem mietenden Betriebsunternehmen sachlich und personell verflochten ist (vgl. BFH-Urteil vom 21. Januar 1999 IV R 96/96, BFHE 187, 570, BStBl II 2002, 771, unter 1., m.w.N.).

23 Die sachliche Verflechtung folgt im Streitfall aus der Überlassung des Gebäudes, in dem sich die Hauptverwaltung der AG befindet, und das in seiner Funktionalität auf die besonderen Anforderungen, die der Betrieb der AG mit sich bringt, zugeschnitten ist. Weil dies zwischen den Beteiligten zu Recht unstreitig ist, sieht der Senat von weiteren Ausführungen hierzu ab.

24 Entgegen der Auffassung des Klägers sind aber auch die Voraussetzungen der personellen Verflechtung erfüllt. Die hierzu von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze sind verfassungsgemäß (dazu unten 2.); der Kläger beherrschte nicht nur das "Besitzunternehmen" --was nicht streitig ist--, sondern auch die AG als Betriebs-Kapitalgesellschaft (unten 3.). Die hiergegen gerichteten Einwendungen des Klägers greifen nicht durch (unten 4.-8.).

25 2. Die von der Rechtsprechung des Reichs- und Bundesfinanzhofs entwickelten Grundsätze zur Betriebsaufspaltung sind verfassungsgemäß.

26 Das BVerfG hat wiederholt entschieden, dass diese Grundsätze auf einer zulässigen wirtschaftlichen Betrachtungsweise des in § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG (für die Gewerbesteuer i.V.m. § 2 Abs. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes) enthaltenen --auslegungsfähigen und auslegungsbedürftigen-- Merkmals der "Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr" beruhen, die in verfassungsrechtlich nicht zu beanstandender Weise von der Begriffsbildung des Zivilrechts abweicht und die Grenzen, die die Fachgerichte bei der Gesetzesauslegung und der Rechtsfortbildung von Verfassungs wegen zu beachten haben (Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes), nicht überschreitet (vgl. zu der --auch im vorliegenden Fall gegebenen-- unechten Betriebsaufspaltung ausführlich BVerfG-Beschluss vom 14. Januar 1969 1 BvR 136/62, BVerfGE 25, 28; zu Fällen unterschiedlicher Beteiligungsverhältnisse am Besitz- und Betriebsunternehmen BVerfG-Beschluss vom 12. März 1985 1 BvR 571/81, 494/82, 47/83, BVerfGE 69, 188, unter C.I.2.; zur Zusammenrechnung von Ehegattenanteilen bei zusätzlicher Feststellung gleichgerichteter wirtschaftlicher Interessen BVerfG-Beschluss vom 7. September 1987 1 BvR 1159/86,

Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1988, 121; aus jüngerer Zeit nochmals BVerfG-Beschlüsse vom 25. März 2004 2 BvR 944/00, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2004, 2513, und vom 14. Februar 2008 1 BvR 19/07, HFR 2008, 754).

27 Der Kläger bringt über die bloße Behauptung hinaus, die fachgerichtliche Rechtsprechung habe insoweit die Gesetzesbindung verlassen, keine Aspekte vor, die zu einer erneuten umfassenden Auseinandersetzung mit den Grundlagen des Rechtsinstituts der Betriebsaufspaltung und dessen verfassungsrechtlichen Grenzen Anlass geben könnten.

28 3. Der IV. Senat des BFH hat mit Urteil in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479 (unter 1.) 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" gelte (ebenso im Ergebnis bereits BFH-Urteil vom 21. September 1977 I R 39, 40/74, BFHE 123, 464, BStBl II 1978, 67, unter 2.). Dem schließt der erkennende Senat sich an.

29 a) Der IV. Senat hat sich ausführlich mit den bestehenden gesellschaftsrechtlichen Strukturunterschieden zwischen den Rechtsformen der GmbH einerseits und der AG andererseits befasst. Insbesondere hat er die --auch vom Kläger in den Vordergrund seiner Argumentation gestellte-- Möglichkeit der GmbH-Gesellschafter, dem Geschäftsführer Einzelweisungen für die laufende Geschäftsführung zu erteilen (§ 37 Abs. 1 GmbHG), gewürdigt, an der es bei der AG --in auch durch die Satzung nicht abdingbarer Weise (§ 23 Abs. 5 AktG)-- infolge der Pflicht des Vorstands zur eigenverantwortlichen Leitung der Gesellschaft (§ 76 Abs. 1 AktG), der Überwachungsfunktion des Aufsichtsrats (§ 111 AktG) und der Regelung, wonach die Hauptversammlung nur auf Verlangen des Vorstands über Fragen der Geschäftsführung entscheiden darf (§ 119 Abs. 2 AktG), fehlt.

30 Tragend für die Entscheidung des IV. Senats war, dass die Wertung, es bestehe ein einheitlicher geschäftlicher Betätigungswille zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen, nicht etwa eine --wenigstens potenzielle-- Fremdbestimmung jeder einzelnen Maßnahme der laufenden Geschäftsführung bei der Betriebsgesellschaft erfordert. Vielmehr genügt es, wenn sich aufgrund der Befugnis, die Mitglieder der geschäftsführenden Organe der Betriebsgesellschaft zu bestellen und abzuberufen, 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 --vorbehaltlich der gesetzlichen Regelungen über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer, die im Streitfall aber aus Gründen, die das FG nicht festgestellt hat, nicht zur Anwendung gekommen sind-- die Aufsichtsratsmitglieder (§ 101 Abs. 1 Satz 1, § 119 Abs. 1 Nr. 1 AktG) mit einfacher Mehrheit nach Maßgabe der Aktiennennbeträge oder Aktienstückzahlen (§§ 133, 134 AktG). Die Vorstandsmitglieder wiederum werden --ebenfalls mit einfacher Mehrheit (vgl. Hüffer, Aktiengesetz, 9. Aufl., § 108 Rz 6)-- durch den Aufsichtsrat bestellt (§ 84 Abs. 1 AktG). Ebenso beschließt der Aufsichtsrat über eine vorzeitige Abberufung von Vorstandsmitgliedern (§ 84 Abs. 3 AktG). Hierfür ist zwar ein wichtiger Grund erforderlich, für den aber grundsätzlich der Vertrauensentzug durch die Hauptversammlung ausreicht. Auch wenn Streit über die Zulässigkeit einer Abberufung besteht, bleibt diese solange wirksam, bis die etwaige Unwirksamkeit rechtskräftig festgestellt ist (§ 84 Abs. 3 Satz 4 AktG).

31 b) Zu Recht hat der IV. Senat --und in Übereinstimmung damit die Vorinstanz im Streitfall-- dieses Normengeflecht dahingehend gewürdigt, dass der Mehrheitsaktionär mittelbar über die personelle Zusammensetzung des Vorstands und damit über die Grundlinien der Geschäftspolitik der AG entscheiden kann. Dies reicht für die Feststellung einer personellen Verflechtung auch dann aus, wenn man hieran "strenge Anforderungen" stellt. Denn die Stimmenmehrheit im maßgebenden Beschlussorgan ist --im Gegensatz zu den stärker von den Besonderheiten des Einzelfalls abhängigen "faktischen Beherrschungsverhältnissen" (vgl. hierzu noch unten 8.)-- das durchschlagende Beherrschungsinstrument in einer Gesellschaft, deren innere Verfassung auf dem Prinzip der Entscheidungsfindung kraft Kapitalmehrheit beruht. Soweit der I. Senat des BFH zeitweilig erwogen hat, die vom Großen Senat erwähnten "strengen Anforderungen" dahingehend zu konkretisieren, nur bei einem Stimmenanteil von mindestens 75 % eine Beherrschung anzunehmen (Urteil vom 18. Oktober 1972 I R 184/70, BFHE 107, 142, BStBl II 1973, 27, unter 2.a), hat er hieran schon vor Ergehen der angeführten Entscheidung des IV. Senats ausdrücklich nicht mehr festgehalten (Urteil vom 28. November 1979 I R 141/75, BFHE 129, 279, BStBl II 1980, 162).

32 c) Auch aus der Rechtsprechung, wonach sich der einheitliche geschäftliche Betätigungswille insbesondere auf das Überlassungsverhältnis hinsichtlich der wesentlichen Betriebsgrundlage beziehen müsse und dieses Überlassungsverhältnis nicht gegen den Willen derjenigen Person, die das Besitzunternehmen beherrscht, aufgelöst

werden können soll (vgl. BFH-Urteile vom 27. August 1992 IV R 13/91, BFHE 169, 231, BStBl II 1993, 134, unter II.2.b; vom 21. August 1996 X R 25/93, BFHE 181, 284, BStBl II 1997, 44, unter 3., und vom 28. November 2001 X R 50/97, BFHE 197, 254, BStBl II 2002, 363, unter II.3.), kann der Kläger nichts für seine Auffassung herleiten. Denn es ist bereits nicht ersichtlich, auf welcher rechtlichen Grundlage die AG den Mietvertrag hätte kündigen sollen: Dieser Vertrag ist auf eine bestimmte Laufzeit abgeschlossen worden. Zivilrechtlich hat dies einen Ausschluss der Möglichkeit zur ordentlichen Kündigung zur Folge. Gründe, die die AG zu einer --allenfalls noch verbleibenden-- außerordentlichen Kündigung hätten berechtigen können, sind weder vom Kläger vorgetragen worden noch sonst ersichtlich. Zudem ist auch hier wiederum entscheidend zu berücksichtigen, dass für die AG nur der Aufsichtsrat eine Kündigung hätte aussprechen können (§ 112 AktG), die personelle Zusammensetzung des Aufsichtsrats aber durch den Kläger kraft seiner Hauptversammlungsmehrheit bestimmt werden konnte. Im Übrigen ist nach der Senatsentscheidung in BFHE 181, 284, BStBl II 1997, 44, unter 4. selbst dann, wenn der Mehrheitsgesellschafter der Betriebs-Kapitalgesellschaft in allen Angelegenheiten, die das Grundstück und dessen Vermietung betreffen, der ausdrücklichen und schriftlichen Zustimmung eines Minderheitsgesellschafters bedarf, eine personelle Verflechtung zu bejahen. Im vorliegenden Fall haben die Minderheitsaktionäre hingegen keine direkten Einwirkungsrechte in Bezug auf das Grundstück und die Gestaltung der entsprechenden Verträge.

33 Soweit der Kläger sich in diesem Zusammenhang mit dem Senatsurteil vom 30. November 2005 X R 56/04 (BFHE 212, 100, BStBl II 2006, 415) auseinandersetzt, ist darauf hinzuweisen, dass diese Entscheidung eine Fallgestaltung betraf, in der der Gesellschafter nicht über die nach der dortigen Satzung in der Gesellschafterversammlung erforderliche Drei-Viertel-Mehrheit verfügte. Dies ist mit dem Streitfall, wo in der Hauptversammlung der AG --entsprechend dem gesetzlichen Regelfall-- die einfache Mehrheit genügt, nicht vergleichbar.

34 d) Zwar stellt die Rechtsprechung an die Feststellung der Voraussetzungen einer vGA im Verhältnis zwischen einer AG und ihrem Mehrheitsaktionär strengere Anforderungen als im Verhältnis zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2002 I R 93/01, BFH/NV 2003, 946, unter II.1.). Dies ist für die Entscheidung des Streitfalls jedoch ohne Bedeutung. Denn der Tatbestand der vGA wird entscheidend dadurch geprägt, dass das Geschäft sich als nicht fremdüblich darstellt (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 946: "einseitig an den Interessen des Vorstandsmitglieds und nicht auf einen gerechten Ausgleich der beiderseitigen Interessen ausgerichtet"). Der Fremdvergleich ist hingegen für die Würdigung einer zwischen zwei Steuerrechtssubjekten bestehenden Verbindung unter dem Gesichtspunkt der Betriebsaufspaltung ohne jede Bedeutung. Auch im vorliegenden Verfahren haben weder das FA noch der Kläger vorgetragen noch das FG festgestellt, dass die Bedingungen des Mietvertrags nicht fremdüblich seien; das FA hat auch nach Durchführung einer Außenprüfung keine vGA angenommen.

35 Aus demselben Grund gehen auch die umfangreichen Ausführungen des Klägers fehl, mit denen er auf die zivil- und strafrechtlichen Haftungsfolgen eines --ohnehin nur im Ausnahmefall feststellbaren-- Fehlverhaltens der Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder beim Abschluss eines der Gesellschaft nachteiligen Vertrags verweist. Der Kläger verkennt dabei, dass die Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage für die Gesellschaft nur in den seltensten Fällen nachteilig sein wird. Vielmehr wird sie im Regelfall sogar dem Wohle des Unternehmens dienen, weil die Betriebsgesellschaft Wirtschaftsgüter zur Verfügung gestellt bekommt, die speziell auf ihre Bedürfnisse zugeschnitten sind. Dies zeigt sich gerade im Streitfall an dem repräsentativ gestalteten Gebäude, das alle Funktionen bereitstellte, die die AG in ihrer Konzernzentrale benötigte, und die unproduktive Verteilung der zahlreichen Mitarbeiter auf mehrere räumlich getrennte Standorte beendete.

36 e) Auch die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) zum Gesellschaftsrecht geht davon aus, dass der Mehrheitsaktionär schon kraft des gesellschaftsrechtlichen Statuts der AG die Möglichkeit der Einflussnahme auf deren Geschäftsführung hat (Entscheidungen vom 1. Februar 1988 II ZR 75/87, BGHZ 103, 184, unter 4.a - Linotype, und vom 17. März 1997 II ZB 3/96, BGHZ 135, 107, unter IV.4. - VW). Ebenso ist durch die höchstrichterliche Zivilrechtsprechung bereits ausdrücklich entschieden worden, dass die aktienrechtliche Ausgestaltung der eigenverantwortlichen Stellung des Vorstandes und selbst der Umstand, dass der Vorstand sich in der Vergangenheit bereits tatsächlich bestimmten Wünschen des Großaktionärs verschlossen hat, nicht geeignet ist, den beherrschenden Einfluss eines Großaktionärs auf längere Sicht in Frage zu stellen (BGH-Urteil vom 13. Oktober 1977 II ZR 123/76, BGHZ 69, 334, unter II.6. am Ende - VEBA).

37 4. Die weiteren vom Kläger angeführten und nicht bereits vom IV. Senat des BFH sowie oben unter 3.a ausdrücklich gewürdigten zivilrechtlichen Strukturunterschiede zwischen der GmbH und der AG sind nicht so gravierend, als dass sie zu einer anderen Beurteilung Anlass geben könnten.

38 a) Zwar weist der Kläger zu Recht darauf hin, dass bei der GmbH sowohl das Stimmverbot der Gesellschafter in eigenen Angelegenheiten (§ 47 Abs. 4 GmbHG) als auch das Selbstkontrahierungsverbot (§ 181 BGB) abdingbar ist. Demgegenüber ist das entsprechende Stimmverbot in der AG (§ 136 AktG) nicht abdingbar (§ 23 Abs. 5 AktG). Das Selbstkontrahierungsverbot wird in der AG organisationsrechtlich dadurch flankiert, dass die Gesellschaft gegenüber Vorstandsmitgliedern nicht durch den Vorstand, sondern zwingend durch den Aufsichtsrat vertreten wird (§ 112 AktG). Diese aktienrechtlichen Besonderheiten --die im Übrigen bei Ergehen der Entscheidung des IV. Senats des BFH bereits in gleicher Weise bestanden haben-- können indes nichts daran ändern, dass sich aufgrund der gesellschaftsrechtlich abgesicherten Möglichkeit des Mehrheitsaktionärs, mittelbar die personelle Zusammensetzung des Geschäftsführungsorgans zu bestimmen, in der AG auf Dauer nur ein solcher geschäftlicher Betätigungswille entfalten kann, der vom Vertrauen des Mehrheitsaktionärs getragen ist. Die gegenteiligen Behauptungen des Klägers --die er in keinem Stadium des Verfahrens durch entsprechende empirische Feststellungen untermauert hat-- verkennen die sich aus der Wirtschaftsordnung und der Lebenserfahrung ergebenden Realitäten.

39 b) Soweit der Kläger auf die Möglichkeit einer Aktionärsminderheit verweist, Sonderprüfungen durchzusetzen (§ 142 AktG), hat sich der Senat mit der Bedeutung vergleichbarer Minderheitenrechte für die Annahme einer personellen Verflechtung bereits befasst und sie für nicht rechtserheblich befunden (vgl. Senatsurteil in BFHE 212, 100, BStBl II 2006, 415, unter II.1.b cc). Denn für die Frage der Beherrschung ist auf den typischen Regelfall abzustellen. Hinzu kommt, dass das vom Kläger hervorgehobene Minderheitsrecht, Sonderprüfungen zu erzwingen, nur besteht, wenn Tatsachen den Verdacht rechtfertigen, bei dem Vorgang seien Unredlichkeiten oder grobe Verletzungen des Gesetzes oder der Satzung vorgekommen (§ 142 Abs. 2 Satz 1 AktG). Um einen solchen Sachverhalt geht es vorliegend auf der Grundlage der Feststellungen des FG und des Vorbringens der Beteiligten indes nicht.

40 Im Übrigen vermag der Senat dem Kläger in der Einschätzung des tatsächlichen Gewichts der zu einem zentralen Bestandteil seiner Argumentation gemachten Minderheitenrechte nicht zu folgen. Dies zeigt bereits der Streitfall, in dem der Kläger selbst mitgeteilt hat, dass während der Verhandlungen über den Mietvertrag --wenn auch aus Gründen, die dem Senat im Einzelnen nicht bekannt sind und die nicht unbedingt in sachlichem Zusammenhang mit dem Mietvertrag stehen müssen-- zwei der drei Vorstandsmitglieder und zwei der drei Aufsichtsratsmitglieder ihr Mandat niedergelegt haben. Trotz Erfüllung der vom Kläger angeführten Mitteilungspflichten nach § 15 WpHG hat dies offensichtlich keine Berufung der Minderheitsaktionäre auf ihre gesetzlichen Rechte, insbesondere die Erzwingung einer Sonderprüfung, nach sich gezogen.

41 c) Die für den Mehrheitsaktionär geltende gesellschaftsrechtliche Treuepflicht steht der Annahme einer Betriebsaufspaltung schon deshalb nicht entgegen, weil sich aus der Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage typischerweise keine Nachteile für die Gesellschaft ergeben (siehe bereits oben unter 3.d).

42 Hinzu kommt, dass sich die tatsächliche aktienrechtliche Lage im Vergleich zu den Ausführungen des Klägers genau gegenteilig darstellt: Das Bestehen der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht schließt die gesetzlichen Möglichkeiten des Mehrheitsaktionärs zur Beherrschung der AG nicht aus. Vielmehr hat der BGH die Übertragung des --zunächst nur für die GmbH entwickelten-- Treuepflichtgedankens auf die AG gerade damit begründet, dass der Mehrheitsaktionär die Möglichkeit habe, durch Einflussnahme auf die Geschäftsführung die gesellschaftsbezogenen Interessen der Mitgesellschafter zu beeinträchtigen. Deshalb sei nicht allein bei der GmbH, sondern auch bei der AG als Gegengewicht die gesellschaftsrechtliche Pflicht zu fordern, auf diese Interessen Rücksicht zu nehmen (BGH-Urteil in BGHZ 103, 184, unter 4.a - Linotype).

43 Der Verweis des Klägers auf den Beschluss des Kammergerichts (KG) vom 3. Dezember 2002 1 W 363/02 (Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht --NZG-- 2003, 441) führt zu keiner anderen Beurteilung. Nach dieser Entscheidung kann ein mit den Stimmen des Mehrheitsaktionärs gefasster Hauptversammlungsbeschluss über die Abberufung eines Aufsichtsratsmitglieds und die Bestellung eines neuen --dem Mehrheitsaktionär stärker gewogenen-- Aufsichtsratsmitglieds gegen die gesellschaftsrechtliche Treuepflicht verstoßen, wenn diese personelle Änderung dazu dient, in der Gesellschaft Entscheidungen durchzusetzen, die die Existenz der Gesellschaft gefährden würden. Von einer solchen --sehr speziell gelagerten-- Konstellation kann in den typischen Fällen der Betriebsaufspaltung indes keine Rede sein.

44 5. Auch die Änderungen im Aktienrecht seit Ergehen des BFH-Urteils in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479 bis einschließlich 2001 haben diejenigen Strukturmerkmale der AG, die für die Bejahung der grundsätzlichen Möglichkeit einer Beherrschung einer AG durch ihren Mehrheitsaktionär tragend sind, unberührt gelassen.

45 a) Der Kläger verweist insoweit auf die Änderungen des AktG durch das KonTraG. Er führt hierzu an, seither müsse der Aufsichtsrat in jedem Kalenderhalbjahr mindestens ein Mal (bei börsennotierten Gesellschaften sogar zwei Mal) zusammentreten (§ 110 Abs. 3 AktG in der im Streitjahr 2001 geltenden Fassung). Auch sei der Auftrag an den Abschlussprüfer nunmehr zwingend durch den Aufsichtsrat zu erteilen (§ 111 Abs. 2 Satz 3 AktG).

46 Indes ist für den Senat nicht ersichtlich, was diese --geringfügigen-- gesetzlichen Änderungen hinsichtlich der Aufgaben des Aufsichtsrats an der grundsätzlichen Fähigkeit des Mehrheitsaktionärs geändert haben sollten, kraft seiner Hauptversammlungsmehrheit die Mitglieder des Aufsichtsrats und damit mittelbar die personelle Zusammensetzung des Vorstands bestimmen zu können. Soweit der Kläger im Kern meint, der Gesetzgeber habe die Unabhängigkeit der Aufsichtsratsmitglieder entscheidend stärken wollen, ist dem entgegenzuhalten, dass die gesetzlichen Bestimmungen über die Wahl der Aufsichtsratsmitglieder kraft Hauptversammlungsmehrheit nicht geändert worden sind.

47 b) Die weiteren vom Kläger angeführten Änderungen des AktG bzw. HGB durch das TransPuG und das BilMoG sind erst nach Ablauf des Streitjahres 2001 vorgenommen worden und damit für die Entscheidung im vorliegenden Verfahren nicht erheblich. Auch der Deutsche Corporate Governance Kodex (DCGK) ist erstmals im Jahr 2002 veröffentlicht worden.

48 c) Da zwischen den Beteiligten noch ruhende Einspruchsverfahren schweben, die die Folgejahre betreffen, weist der Senat aus Gründen der Verfahrensökonomie --ohne rechtliche Bindungswirkung-- darauf hin, dass auch die weiteren vom Kläger angesprochenen Gesetzesänderungen die Struktur der AG nicht in einer solchen Weise geändert haben, dass nunmehr eine Neubeurteilung im Hinblick auf die Anwendung der Grundsätze über die Betriebsaufspaltung bei einer AG geboten wäre.

49 Denn weder das TransPuG noch das BilMoG noch die --rechtlich unverbindlichen-- "Empfehlungen" (§ 161 AktG) des DCGK haben Änderungen an dem für die AG rechtsformprägenden Grundsatz mit sich gebracht, wonach Beschlüsse in der Hauptversammlung nach Maßgabe der nach Aktiennennbeträgen oder Aktienstückzahlen (§ 134 Abs. 1 Satz 1 AktG) zu ermittelnden einfachen Mehrheit zu fassen sind. Die Regelungen über die Befugnis der Hauptversammlung, die Aufsichtsratsmitglieder zu bestellen, sowie die Befugnis des Aufsichtsrats, die Vorstandsmitglieder zu bestellen und abzuberufen, waren nicht Gegenstand durchgreifender gesetzlicher Änderungen.

50 Ergänzend verweist der Senat darauf, dass die durch das BilMoG angefügte und vom Kläger hervorgehobene Vorschrift des § 285 Nr. 21 HGB lediglich eine Veröffentlichungspflicht hinsichtlich der nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen wesentlichen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen anordnet. Damit weist dieser handelsrechtliche Tatbestand zwar Parallelen zu dem der vGA auf, nicht aber zur Betriebsaufspaltung, die nicht an eine gegebene oder fehlende Marktüblichkeit der Bedingungen anknüpft.

51 6. Zu Recht haben sowohl der IV. Senat des BFH in seinem Urteil in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479 als auch die Vorinstanz an die Vorschrift des § 17 Abs. 2 AktG angeknüpft. Danach wird von einem in Mehrheitsbesitz stehenden Unternehmen vermutet, dass es von dem an ihm mit Mehrheit beteiligten Unternehmen abhängig ist. Aus dieser Norm folgt zwanglos die gesetzgeberische Einschätzung, auch eine AG werde durch den Inhaber der Anteils- bzw. Stimmenmehrheit im Regelfall beherrscht. Die Angriffe der Revision gegen die Heranziehung des Rechtsgedankens des § 17 Abs. 2 AktG können keinen Erfolg haben.

52 a) Die Revision verkennt zunächst, dass weder die Vorinstanz noch der IV. Senat die Vorschrift des § 17 AktG auf den jeweiligen Streitfall "angewendet" oder ihre Tatbestandsvoraussetzungen für das Verhältnis zwischen den jeweiligen Mehrheitsaktionären und der AG bejaht haben. Darauf kommt es für die Feststellung der Voraussetzungen einer steuerrechtlichen Betriebsaufspaltung auch gar nicht an. Vielmehr liegt die Bedeutung des § 17 AktG im hier interessierenden Zusammenhang darin, dass schon durch die bloße Existenz dieser Vorschrift die Grundthese des Klägers widerlegt wird, eine AG könne angesichts der vielfältigen von ihm aufgezeigten gesetzlichen und satzungsmäßigen "checks and balances" ihrem Wesen nach nicht beherrscht werden, was der Annahme einer personellen Verflechtung zwischen einer AG und ihrem Mehrheitsaktionär bereits im Grundsatz entgegenstehe.

53 b) Ungeachtet dessen --und ohne dass es für die Entscheidung des Streitfalls nach dem Vorstehenden darauf ankäme-- sprechen aber überwiegende Gründe dafür, dass der Kläger aufgrund der Vermietung des Gebäudes an die AG als "Unternehmer" i.S. des § 17 AktG anzusehen ist.

54 aa) In seiner grundlegenden Entscheidung zum Begriff des "Unternehmens" i.S. des § 17 Abs. 2 AktG hat der BGH entscheidend darauf abgestellt, ob der Großaktionär auch außerhalb seiner reinen Beteiligung an der AG wirtschaftliche Interessen verfolgt. Sei dies der Fall, bestehe typischerweise die Gefahr, dass er das Wohl der Gesellschaft seinen individuellen Interessen opfere und diese besondere Konfliktlage auch besondere gesetzliche Vorkehrungen erfordere. Hingegen werde ein Großaktionär, dessen Betätigung sich auf die Beteiligung an der AG beschränke, im Regelfall das Interesse dieses Unternehmens als sein eigenes Interesse betrachten und jedenfalls keine diesem Unternehmensinteresse zuwider laufenden Sonderinteressen verfolgen; hier habe der Gesetzgeber zur Abwehr eventueller Gefahren den allgemeinen Minderheitenschutz für ausreichend erachten können (BGH-Urteil in BGHZ 69, 334, unter II.2. - VEBA). Damit lehnt der BGH zwar die Anwendung des Konzernrechts auf Großaktionäre ohne anderweitige wirtschaftliche Interessen ab, erkennt aber zugleich an, dass jeder Großaktionär seine Interessen in der AG durchsetzen kann; der tatsächliche Befund eines Beherrschungsverhältnisses bleibt daher auch bei solchen Großaktionären unberührt, die nicht anderweitig als Unternehmer tätig sind (siehe bereits oben 3.e; vgl. auch BGH-Urteil vom 18. Juni 2001 II ZR 212/99, BGHZ 148, 123, unter 1.b).

55 Ein Gesellschafter ist --ohne Rücksicht auf seine Rechtsform-- dann "Unternehmer" im konzernrechtlichen Sinne, wenn er neben seiner Beteiligung an der AG anderweitige wirtschaftliche Interessenbindungen hat, die nach Art und Intensität die ernsthafte Sorge begründen, er könne wegen dieser Bindungen seinen aus der Mitgliedschaft folgenden Einfluss auf die AG zu deren Nachteil ausüben (BGH-Beschluss in BGHZ 135, 107, unter IV.3. - VW). Als Gegenbegriff zum "Unternehmen" stellt der BGH auf den "gewöhnlichen Privataktionär" ab, dessen Interesse an der Gesellschaft sich typischerweise auf die Gewinnerzielung beschränken wird (BGH-Urteil in BGHZ 69, 334, unter II.2. - VEBA). Der Kläger, der als Vorstandsvorsitzender mit einem entsprechend dotierten Anstellungsvertrag sowie --vor allem-- als Vermieter der wesentlichen Betriebsgrundlage mit der AG neben seiner gesellschaftsrechtlichen Beziehung zusätzlich schuldrechtliche Beziehungen von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung unterhält, ist indes kein "gewöhnlicher Privataktionär". Der BGH weist hier ausdrücklich darauf hin, dass auch natürliche Personen, die nicht Einzelkaufleute sind, mit Rücksicht auf sonstige unternehmerische Interessen in sich selbst jenen Interessenkonflikt verkörpern, vor dessen Gefahren das Gesetz die abhängige Gesellschaft und deren Minderheitsgesellschafter zu schützen sucht, und deshalb die Eigenschaft eines herrschenden "Unternehmens" haben. Aus diesem Grunde ist der Verweis des Klägers auf das --zu einer ganz anderen Rechtsfrage ergangene-- BGH-Urteil vom 19. Februar 1990 II ZR 42/89 (Der Betrieb 1990, 982, unter 2.a), wonach eine GbR, die sich im Rahmen einer steuerlichen Betriebsaufspaltung auf die Verpachtung des Betriebs oder einzelner Vermögensgegenstände beschränkt, kein Handelsgewerbe i.S. des § 1 HGB betreibe, für die Entscheidung des vorliegenden Verfahrens ohne Belang.

56 Im Gegenteil hat der BGH auch für andere Fallgruppen, in denen der Mehrheitsaktionär außerhalb der Gesellschaft lediglich eine Tätigkeit entfaltet, die sich zunächst als vermögensverwaltend darstellt, den Begriff des "Unternehmens" i.S. des § 17 AktG bejaht. So genügt es bereits, wenn der Mehrheitsaktionär auch an einer anderen Gesellschaft maßgeblich beteiligt ist, und somit die Möglichkeit besteht, dass er sich unter Ausübung von Leitungsmacht auch dort unternehmerisch betätigt (BGH-Urteil in BGHZ 135, 107, unter IV.3. - VW). Die bloße Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft stellt aber steuerrechtlich --ebenso wie die Vermietung von Wirtschaftsgütern-- zunächst eine vermögensverwaltende Tätigkeit dar. Zur Qualifizierung als gewerbliche Tätigkeit im ertragsteuerrechtlichen Sinne wird sie nur durch das Hinzutreten weiterer Umstände (im Fall der Betriebsaufspaltung aufgrund einer personellen und sachlichen Verflechtung; im Fall der Beteiligung an mehreren Kapitalgesellschaften durch die Inanspruchnahme von Leitungsmacht; vgl. hierzu BFH-Urteil vom 30. Juni 1971 I R 57/70, BFHE 103, 56, BStBl II 1971, 753, betr. wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb). Weil Differenzierungskriterium der BGH-Rechtsprechung nicht die "kaufmännische Tätigkeit" des Großaktionärs ist, sondern dessen wirtschaftliche Betätigung außerhalb seiner bloßen Beteiligung an der AG, fällt beispielsweise auch eine Gebietskörperschaft unter den Begriff des "Unternehmens" (BGH-Urteil in BGHZ 69, 334, unter II.3. - VEBA).

57 bb) Vor dem Hintergrund dieser Zivilrechtsprechung ist nicht ersichtlich, weshalb die Vermietung der wesentlichen Betriebsgrundlage im Rahmen einer Betriebsaufspaltung nicht als "anderweitige wirtschaftliche Interessenbindung" außerhalb der reinen Beteiligung an der AG anzusehen sein und damit die Anwendbarkeit des § 17 Abs. 2 AktG begründen sollte. Entsprechend vertritt auch die ganz überwiegende aktienrechtliche Kommentarliteratur die Auffassung, dass die Betriebsaufspaltung unter § 17 Abs. 2 AktG fällt (vgl. MünchKommAktG/Bayer, 3. Aufl., § 15 Rz 45; Vetter in K. Schmidt/Lutter, AktG, 2. Aufl., § 15 Rz 48; Spindler/Stilz/Schall, AktG, 2. Aufl., § 15 Rz 23; jedenfalls für die echte Betriebsaufspaltung auch Koppensteiner in KK-AktG, 3. Aufl., § 15 Rz 53). Zumindest für die sog. "echte" Betriebsaufspaltung (Aufspaltung eines zuvor einheitlichen Unternehmens) ist dies auch bereits mehrfach durch die höchstrichterliche Zivilrechtsprechung entschieden worden (vgl. BGH-Urteil vom 9. Oktober 1986 II ZR

58/86, NJW 1987, 1080; Urteil des Bundesarbeitsgerichts vom 8. September 1998 3 AZR 185/97, NJW 1999, 2612; Urteil des KG vom 1. August 2000 14 U 9216/98, NZG 2001, 80).

58 7. In Bezug auf die Anwendung der Grundsätze über die Betriebsaufspaltung besteht auch kein entscheidungserheblicher Unterschied zwischen einer börsennotierten AG, deren Aktien sich mehrheitlich in der Hand eines einzigen Großaktionärs befinden, und einer nicht börsennotierten AG, wie sie Gegenstand des BFH-Urteils in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479 war.

59 Die aktienrechtlichen Grundsätze über die Beschlussfassung in der Hauptversammlung nach Maßgabe der Kapital- bzw. Aktienmehrheit sowie die Bestellung und Abberufung von Aufsichtsrats- und Vorstandsmitgliedern, die für die Annahme einer personellen Verflechtung entscheidend sind (oben 3.), gelten uneingeschränkt auch in börsennotierten Gesellschaften. Der wesentliche Unterschied zwischen börsennotierten und nicht börsennotierten Gesellschaften liegt im hier interessierenden Zusammenhang darin, dass Erstere besonderen Mitteilungspflichten unterliegen, die zu einer erhöhten Transparenz beitragen sollen. Eine gegenüber dem gesetzlichen Regelfall erhöhte --letztlich aber formalisiert bleibende-- Transparenz allein schließt aber ersichtlich nicht den Befund aus, dass sich in der Gesellschaft langfristig nur ein solcher geschäftlicher Betätigungswille wird entfalten können, der vom Vertrauen des Mehrheitsaktionärs getragen wird. Dies ist tragend für die Annahme einer Betriebsaufspaltung.

60 Insbesondere kann die Rechtsstellung und Binnenstruktur einer börsennotierten AG --anders als der Kläger meint-- nicht mit derjenigen einer der paritätischen Mitbestimmung unterliegenden AG verglichen werden. Während in der börsennotierten AG uneingeschränkt das Mehrheitsprinzip für die Besetzung sämtlicher Aufsichtsratsmandate gilt --was den Einfluss des Mehrheitsaktionärs sichert--, kann die Hauptversammlung einer der paritätischen Mitbestimmung unterliegenden AG lediglich die Hälfte der Aufsichtsratsmitglieder wählen (§ 7 Abs. 1 Satz 1 des Mitbestimmungsgesetzes --MitbestG--). Dadurch wird der Einfluss eines Mehrheitsaktionärs abgeschwächt. Der vorliegende Fall gibt keinen Anlass zu einer Entscheidung der Frage, ob diese Abschwächung des Einflusses angesichts der rechtlichen Regelungen, wonach der Aufsichtsratsvorsitzende, sofern für dessen Wahl im Aufsichtsrat keine Zwei-Drittel-Mehrheit erreichbar ist, allein von der Anteilseignerseite gewählt wird (§ 27 Abs. 1, 2 MitbestG), und bei späteren Beschlussfassungen im Aufsichtsrat im Falle der Stimmengleichheit zwei Stimmen hat (§ 29 Abs. 2 MitbestG), der Annahme einer personellen Verflechtung zwingend entgegen stehen müsste.

61 Entsprechend geht auch das BVerfG in seiner Entscheidung zur Zulässigkeit von Demonstrationen in den Gebäuden des Frankfurter Flughafens ohne Weiteres davon aus, dass die --börsennotierte-- Flughafenbetreiberin Fraport AG allein aufgrund des Beteiligungsanteils diverser Gebietskörperschaften von zunächst 70 % (später noch 52 %) von der öffentlichen Hand "beherrscht" werde (BVerfG-Urteil vom 22. Februar 2011 1 BvR 699/06, NJW 2011, 1201, unter B.I.). Eine Unterscheidung zwischen börsennotierten und nicht börsennotierten Gesellschaften hat das BVerfG dabei nicht vorgenommen.

62 Auch der Gesetzgeber hat die Abhängigkeitsvermutung des § 17 Abs. 2 AktG nicht auf solche Gesellschaften beschränkt, die nicht börsennotiert sind.

63 8. Für die Entscheidung des Streitfalls kommt es nicht auf die umfangreichen Ausführungen des Klägers zu der Frage an, ob angesichts dessen, dass er zusätzlich die Stellung des Vorstandsvorsitzenden bekleidet, auch die Voraussetzungen einer "faktischen Beherrschung" im Sinne der hierzu entwickelten Rechtsprechungsgrundsätze (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 29. Januar 1997 XI R 23/96, BFHE 182, 216, BStBl II 1997, 437) erfüllt wären.

64 Denn das FG hat für die Annahme einer personellen Verflechtung zu Recht bereits die Mehrheitsbeteiligung des Klägers und die Überlassung der wesentlichen Betriebsgrundlage ausreichen lassen, ohne aber die zusätzlichen Einflussnahmemöglichkeiten, die sich aus der Position des Vorstandsvorsitzenden ergeben, heranzuziehen. Die vom Kläger problematisierte Frage einer faktischen Beherrschung der Betriebs-Kapitalgesellschaft wird nur dann entscheidungserheblich, wenn der Inhaber des Besitzunternehmens die Betriebsgesellschaft im jeweiligen Einzelfall allein mit den Mitteln des Gesellschaftsrechts noch nicht beherrschen kann. Vorliegend ist jedoch bereits die gesellschaftsrechtliche Beherrschung kraft Stimmenmehrheit zu bejahen; einer zusätzlichen Mitgliedschaft des Besitzunternehmers im Geschäftsführungsorgan der Betriebsgesellschaft bedarf es für die Annahme einer personellen Verflechtung in derartigen Fällen nicht (vgl. auch hierzu BFH-Urteil in BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479, unter 3.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de