

BFH v. 05.11.2025 - I R 37/22, DStR 2026, 588

Ertragssteuerliche Organschaft: Anforderungen an die tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrages

01.06.2026

Leitsatz

1. Die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes bezieht sich nicht nur auf die Erfüllung der aus dem Gewinnabführungsvertrag resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten, sondern setzt zusätzlich voraus, dass diese Forderungen und Verbindlichkeiten in den Jahresabschlüssen gebucht werden (Bestätigung des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 02.11.2022 – I R 37/19, BFHE 278, 480, BStBl II 2023, 409).
2. Die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags erfordert eine zeitnahe Erfüllung der hieraus resultierenden (und zivilrechtlich fälligen) Ansprüche. Grundsätzlich genügt hierfür eine Erfüllung innerhalb von zwölf Monaten nach Fälligkeit.

Sachverhalt

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der zwischen ihnen geschlossene Gewinnabführungsvertrag (GAV) in den Streitjahren 2009 bis 2011 tatsächlich durchgeführt wurde und deshalb eine körperschaft- und gewerbesteuerrechtliche Organschaft i.S.d. § 14 KStG bestand.

Die Klägerin, eine GmbH, schloss als Organgesellschaft mit dem Einzelunternehmen ihres Alleingesellschafters X als Organträger im Jahr 2002 wirksam einen Gewinnabführungsvertrag (GAV)

Aufgrund einer entsprechenden Vereinbarung im GAV verbuchte die Klägerin die an den Organträger abzuführenden Jahresüberschüsse auf dem Verrechnungskonto „Verbindlichkeiten gegen Gesellschafter“. Dieses Konto diente auch in den Streitjahren der Erfassung der Gewinnabführungsansprüche. Neben den entsprechenden Gewinnbeträgen sowie den vom Organträger zu tragenden Verlusten wurden dort lediglich die hierauf entfallenden Zinsen verbucht. Gegenforderungen oder pauschale Ausgleichszahlungen wurden nicht eingestellt.

Erst am 18.12.2017 vereinbarten die Klägerin und das Einzelunternehmen des X eine Aufrechnung der aus der Organschaft resultierenden Verbindlichkeiten der Klägerin mit Forderungen des Einzelunternehmens.

Das Finanzamt erkannte mangels tatsächlicher Durchführung des GAVs weder eine körperschaft- noch eine gewerbesteuerrechtliche Organschaft für die Streitjahre an. Es fehle sowohl an einer ordnungsgemäßen Verbuchung der aus dem GAV resultierenden Forderungen und Schulden als auch an der tatsächlichen Abführung des Gewinns innerhalb einer angemessenen Frist.

Das FG Köln wies die hiergegen gerichtete Klage ab. Mit ihrer Revision zum BFH begehrt die Klägerin weiterhin die Anerkennung einer Organschaft zwischen ihr und dem Einzelunternehmen des X.

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal SalomonHohe Straße 12
01069 DresdenTel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Entscheidung

Die Revision hat keinen Erfolg. Mangels Durchführung des GAV ist für die Streitjahre eine körperschaft- und gewerbesteuerrechtliche Organschaft zwischen der Klägerin als Organgesellschaft und dem X-Unternehmen als Organträger nicht anzuerkennen.

Der BFH bestätigt zunächst seine Rechtsprechung, wonach die Durchführung des GAV nach § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG voraussetze, dass die aus dem GAV resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten tatsächlich erfüllt und in den Jahresabschlüssen gebucht sowie bilanziert werden (vgl. BFH v. 02.11.2022 – I R 37/19). Als Ausnahmetatbestand zur Besteuerung nach dem Körperschaftsteuersubjektprinzip seien die Voraussetzungen der Organschaft nach dem Willen des Gesetzgebers streng zu beachten und restriktiv auszulegen.

Erfüllung in diesem Sinne erfordert nach der Rechtsprechung des BFH, dass die nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ermittelten Gewinne tatsächlich durch Zahlung oder Verrechnung an den Organträger abgeführt werden. „Verrechnung“ meine, dass es sich um eine einer tatsächlichen Zahlung gleichstehende Aufrechnung handeln muss. Die reine Buchung der Forderung ohne Erfüllungswirkung sei nicht ausreichend (vgl. BFH v. 02.11.2022 – I R 37/19).

Nun hat sich der BFH erstmalig ausdrücklich zu der Frage geäußert, unter welchen zeitlichen Voraussetzungen die Ansprüche aus dem GAV tatsächlich zu erfüllen sind, damit das Tatbestandsmerkmal der Durchführung des GAV erfüllt ist. In der Literatur sind hierzu verschiedene Ansichten zu finden. Es wird u.a. vertreten, dass die Ansprüche sofort nach Fälligkeit, zum Zeitpunkt der Beendigung der Organschaft oder innerhalb eines angemessenen Zeitraums nach deren Beendigung zu erfüllen sind. Nach Auffassung des Senats sei hingegen – in Übereinstimmung mit einem weiteren Teil der Literatur – grundsätzlich eine Erfüllung innerhalb von zwölf Monaten nach Fälligkeit ausreichend.

Zur Begründung führt der BFH an, dass eine Ausdehnung des zeitlichen Erfüllungsrahmens auf den Zeitpunkt der Beendigung der Organschaft zur Folge habe, dass sich der Steuerpflichtige noch Jahrzehnte nach Abschluss des GAV durch ein Unterlassen der endgültigen Tilgung der Ansprüche rückwirkend gegen eine Besteuerung als Organschaft entscheiden könne. Ein solches zeitlich unbegrenztes Wahlrecht des Steuerpflichtigen sei dem Gesetz nicht zu entnehmen. Vielmehr verdeutliche die Verknüpfung der Durchführung des GAV mit der zeitlichen Komponente „während“ der gesamten Geltungsdauer in § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG, dass die fälligen Ansprüche aus dem GAV zeitnah – mithin innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit – zu erfüllen seien. § 255 Abs. 2 HGB zeige, dass ein solcher Zeitrahmen angemessen sei.

Im Streitfall sei der GAV nicht tatsächlich durchgeführt worden, da die vertraglichen Ansprüche des X-Unternehmens auf Abführung der in den Streitjahren erzielten Gewinne frühestens mehrere Jahre nach deren Fälligkeit ausgeglichen und daher nicht rechtzeitig erfüllt worden seien.

Zwar könne die Buchung auf einem Verrechnungskonto nach Auffassung des BFH grundsätzlich geeignet sein, eine im Rahmen des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG erforderliche Erfüllung der Ansprüche herbeizuführen. Vorliegend seien auf dem „Verrechnungskonto“ jedoch nur die Ansprüche auf Gewinnabführung sowie Zinsen gebucht worden und keine Gegenforderungen oder Pauschalzahlungen. Mithin handele es sich allenfalls um ein „unechtes“ Verrechnungskonto, auf dem die Ansprüche aus dem GAV kumuliert gebucht worden sind. Diese kumulierten Ansprüche seien weder ausgeglichen noch durch einen Rechnungsabschluss in ein abstraktes Schuldanerkenntnis oder in ein Darlehen überführt worden, sodass keine genügende Erfüllung i.S.d. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG vorliege.

Praxishinweis

Aus der Entscheidung des BFH ergeben sich für die Praxis klare Anforderungen an die tatsächliche Durchführung eines GAV i.S.d. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 KStG. Insbesondere ist die zeitnahe Erfüllung der Ansprüche sicherzustellen: Die maßgebliche Frist von zwölf Monaten ab Fälligkeit des Anspruchs beginnt regelmäßig mit

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

der Feststellung des Jahresabschlusses und ist zwingend zu überwachen. Anderenfalls gilt der GAV als nicht durchgeführt und die steuerliche Organschaft wird nicht (nachträglich) anerkannt. Betrifft die mangelnde Durchführung bereits die ersten 5 Jahre (gesetzliche Mindestlaufzeit), wird die Organschaft rückwirkend vollumfänglich nicht anerkannt.

Zudem stellt der BFH klar, dass die bloße Verbuchung der Gewinnabführungsansprüche auf einem einseitigen Verbindlichkeitskonto keine Erfüllung bewirkt. Erforderlich ist vielmehr eine tatsächliche Tilgung innerhalb der Frist. Neben der unmittelbaren Zahlung und wirksamen Aufrechnung kommen hierfür auch andere Erfüllungsformen in Betracht, wie etwa die „echte“ Verrechnung. Hierbei werden die Gewinnabführungsansprüche durch Verrechnung mit gegenläufigen Buchungen auf einem echten Verrechnungskonto ausgeglichen. Darüber hinaus tritt Erfüllung im Falle der Überführung der auf einem Verrechnungskonto kumulierten Ansprüche in ein abstraktes Schuldanerkenntnis infolge des Rechnungsabschlusses nach § 355 HGB ein. Schließlich hat das FG Hamburg die Erfüllung durch Umwandlung eines Gewinnabführungs- oder Verlustübernahmeanspruchs in ein Darlehen (Novation) als zulässig angesehen. Dabei sei nach Auffassung des FG Hamburg erforderlich, dass der Darlehensanspruch im Zeitpunkt der Umwandlung auch werthaltig ist (Urteil vom 30.06.2022 – 6 K 182/20). Eine bloße Kumulierung der Ansprüche auf einem Verrechnungskonto ohne entsprechende Ausgleichshandlung genügt hingegen nicht und gefährdet die steuerliche Anerkennung der Organschaft.

Weiterhin fraglich und vom BFH ausdrücklich offengelassen ist, ob und inwieweit geringfügige Unregelmäßigkeiten bei der Vertragsdurchführung aus Gründen der Verhältnismäßigkeit unschädlich sein können und unter welchen Voraussetzungen ein GAV als durchgeführt gilt, wenn es aufgrund besonderer Umstände zu Verzögerungen bei der Fälligkeit der Ansprüche kommt.