

Ertragsteuerrechtliche Organschaft Anforderungen an die tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags

- 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.**

*BFH, Urt. v. 05.11.2025 - I R 37/22

Der BFH hat entschieden, dass die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags (GAV) nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG sich nicht nur auf die Erfüllung der aus dem GAV resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten bezieht, sondern zusätzlich voraussetzt, dass diese Forderungen und Verbindlichkeiten in den Jahresabschlüssen gebucht werden.

Urteilsfall FG Köln vom 21.06.2022 - 10 K 1406/18

Bei der Klägerin handelt es sich um eine im Inland ansässige GmbH, welche mit dem Alleingesellschafter X 2002 einen GAV geschlossen hatte. X ist als Organträger unbeschränkt steuerpflichtig und hält 100 % der Anteile an der Organgesellschaft. Eine finanzielle Eingliederung ist gegeben. Der geschlossene Vertrag konnte erstmals zum Ablauf des 31.12.2007 unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten gekündigt werden. Es wurde zudem vereinbart, dass die Zahlungsverpflichtungen aus dem Vertrag mit der Feststellung des Jahresabschlusses fällig werden. Der GAV wurde im Jahr 2003 ins Handelsregister eingetragen. In der Folge verbuchte die Klägerin die an den Organträger abzuführenden Gewinne auf dem Konto 3510 ("Verbindlichkeiten gegen Gesellschafter"). Dies galt auch für die in den Streitjahren erzielten Gewinne der Klägerin. Neben den Gewinnabführungen (und den vom Organträger zu übernehmenden Verlusten) wurden auf dem Konto 3510 nur noch die hierauf zu zahlenden Zinsen verbucht, jedoch nicht die Gegenforderungen oder Pauschalzahlungen. Am 11.12.2014 erfolgten durch die Klägerin im abgekürzten Zahlungsweg für den Alleingesellschafter X Zahlungen an eine KG (fremder Dritter). Diese Zahlungen wurden zunächst auf dem Konto 3512 verbucht und zum Jahresabschluss auf das Konto 1307 umgebucht. Bei beiden Konten handelt es sich um private Verrechnungskonten des X. In der Buchführung 2015 stellte die Klägerin die Vorgänge als Tilgung betrieblicher Schulden des X-Unternehmens, des Einzelunternehmens des X und Organträgers dar.

Am 18.12.2017 vereinbarten die Klägerin und das X-Unternehmen die Aufrechnung des Verbindlichkeitskontos der Klägerin gegenüber dem X-Unternehmen aus der Organschaft mit dem Forderungskonto X-Unternehmen. Für die Streitjahre 2009 bis 2011 fand bei der Klägerin eine Betriebsprüfung statt, die u. a. die Körperschaftsteuer sowie die Gewerbesteuer umfasste. Die Betriebsprüferin kam zum Entschluss, dass der Ergebnisabführungsvertrag nicht anzuerkennen sei. Zwar sei der Vertrag auf mindestens 5 Jahre abgeschlossen und entspräche auch sonst den formellen steuerlichen Voraussetzungen. Die steuerliche Organschaft setze aber neben der finanziellen Eingliederung und dem formell ordnungsgemäßen GAV auch einen Vollzug des GAV während der gesamten Laufzeit voraus. Dies bedeute die Abführung des ganzen Gewinns der Organgesellschaft an den Organträger.

Organträger und Organgesellschaft hätten entsprechende Forderungen und Verbindlichkeiten in ihrer Bilanz einzustellen. Darüber hinaus gehöre zur Durchführung auch die Begleichung der Verbindlichkeiten. Im Ergebnis fehle es sowohl an einer ordnungsmäßigen Verbuchung der aus dem GAV resultierenden Forderungen und Schulden als auch an der tatsächlichen Abführung des Gewinns innerhalb einer angemessenen Frist. Das Finanzamt erließ im März 2017 sodann entsprechende Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuermessbescheide. Gegen sämtliche Bescheide legte die Klägerin fristgerecht Einspruch ein. Mit Einspruchsentscheidung vom 01.06.2018 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück.

Entscheidung des FG Köln

Das FG Köln wies die Klage als unbegründet ab. Das Gericht führt in der Urteilsbegründung aus, dass der zwischen der Klägerin und dem Organträger wirksam abgeschlossene GAV jedoch nicht tatsächlich durchgeführt worden ist. Tatsächlich durchgeführt wird ein GAV i. S. d. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG, wenn er entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen vollzogen wird. Dies bedeutet, dass die nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ermittelten Gewinne entweder durch Zahlung oder aber durch eine zur Anspruchserfüllung führende und der tatsächlichen Zahlung gleichstehende Aufrechnung abgeführt werden.

Zur tatsächlichen Durchführung reicht der Verbindlichkeitsausweis in der Bilanz der Organgesellschaft allein nicht aus; die Organgesellschaft muss diese Verbindlichkeit auch zeitnah erfüllen. Wird der GAV nicht durchgeführt, so wird die körperschaftsteuerliche Organschaft nicht anerkannt (BFH, Urt. v. 05.04.1995 - I R 156/93, BFHE 177, 429; v. 21.10.2010 - IV R 21/07, BFHE 231, 198 = BStBl II 2014, 481; FG Hamburg, Urt. v. 19.05.2015 - 6 K 236/122, Der Konzern 2015, 558, nachgehend BFH, Beschl. v. 26.04.2016 - I B 77/15, BFH/NV 2016, 1177). Die erfolgte Aufrechnung im Jahr 2017 für die Besteuerungszeiträume 2009 bis 2011 stellt nach Ansicht des Gerichts zudem keine fremdübliche Erfüllung eines GAV dar.

Entscheidung des BFH

Gegen die Entscheidung des FG Köln erhob die Klägerin Revision. Diese ist nach Ansicht des BFH unbegründet, so dass sie zurückzuweisen war. Der BFH kommt ebenfalls zu dem Entschluss, dass der GAV zwischen der Klägerin als Organgesellschaft und dem X-Unternehmen als Organträger für die Streitjahre nicht tatsächlich durchgeführt worden ist. Nach Ansicht des BFH ist für eine ordnungsgemäße Durchführung der tatsächliche Vollzug der vertraglichen Vereinbarungen des GAV erforderlich, der GAV muss tatsächlich "gelebt" werden. Es müsse schon vor dem Zeitpunkt der tatsächlichen Erfüllung objektiv erkennbar sein, dass die zivilrechtlichen Vertragspflichten anerkannt und erfüllt werden. In der Folge ist zusätzlich zur tatsächlichen Erfüllung auch eine Buchung und Bilanzierung der aus dem GAV resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten erforderlich. Art und Umfang der Voraussetzungen einer Organschaft sind maßgeblich von dem Ziel des Gesetzgebers getragen, Manipulationen zu verhindern, insbesondere das willkürliche "An- und Abschalten" einer Organschaft. Vor diesem Hintergrund ist es gerechtfertigt, die vom Gesetzgeber restriktiv gefassten Voraussetzungen nicht aufzuweichen, sondern streng zu beachten.

Hinweis:

Schon im Urteil vom 02.11.2022 - I R 37/19 hatte der BFH entschieden, dass die tatsächliche Durchführung des GAV sich nicht nur auf den Schlusspunkt des Ausgleichs aller aus dem GAV resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten bezieht. Die entsprechenden Forderungen und Verbindlichkeiten müssen auch in den Jahresabschlüssen gebucht werden. Zudem wurde noch einmal verdeutlicht, dass, falls es während der Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren zur Nichtdurchführung des GAV kommt, dies nicht nur zu einer Unterbrechung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft für einzelne Veranlagungszeiträume, sondern insgesamt zu <https://www.steuertelex.de> Deubner Verlag - STEUER-TELEX Ausgabe: 12/2026 Seite 2/16 einer (rückwirkenden) Nichtanerkennung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft führt.

Nach Ansicht des BFH reicht es im Streitfall aus, dass die Klägerin die aus dem GAV resultierenden Ansprüche als Verbindlichkeit gegenüber Gesellschaftern auf dem Konto 3510, einschließlich der darauf anfallenden Zinsen, ausgewiesen hat. Ein Einzelausweis der jeweiligen Gewinnabführungsverpflichtungen ist nicht erforderlich (vgl. auch Suchanek/Herbst, in: Pohl/Rode/Schneider, Handbuch der Organschaft, Rdnr. 1156), sofern aus den Kontennachweisen objektiv nachvollzogen werden kann, dass die entsprechenden Verbindlichkeiten der Klägerin gegenüber dem Organträger X-Unternehmen gebucht und in der Bilanz ausgewiesen sind. Dadurch wird hinreichend deutlich dokumentiert, dass der GAV auch tatsächlich umgesetzt werden soll.

Die ermittelten Gewinne sind dann durch die Organgesellschaft tatsächlich zur Zahlung an den Organträger auszugleichen. Auch eine "Verrechnung" von Ansprüchen ist grundsätzlich nach Ansicht des BFH denkbar. "Verrechnung" ist in diesem Zusammenhang so zu verstehen, dass es sich um eine einer tatsächlichen Zahlung gleich stehende Aufrechnung handeln muss; die reine Buchung der Forderung ohne Erfüllungswirkung ist dagegen nicht ausreichend (BFH, Urt. v. 02.11.2022 - I R 37/19, BFHE 278, 480 = BStBl II 2023, 409, Rdnr. 14, m. w. N.). Die Verbuchung auf einem "Verrechnungskonto" reicht nach Ansicht des BFH im Streitfall nicht aus. Auf dem Konto 3510 wurden durch die Klägerin lediglich die Ansprüche aus der Gewinnabführung und Zinsen gebucht. Es erfolgte keine Buchung von Gegenforderungen oder Pauschalzahlungen. Insbesondere ist es auch nicht zu einem regelmäßigen Rechnungsabschluss gekommen, wie er in § 355 HGB für Kontokorrentkonten vorgesehen ist, was zivilrechtlich Voraussetzung für das Erlöschen der dort eingestellten Forderungen und Verbindlichkeiten wäre (vgl. BFH, Urt. v. 02.11.1967 - II ZR 46/65, BGHZ 49, 24).

Unter welchen zeitlichen Voraussetzungen die Ansprüche aus dem GAV tatsächlich zu erfüllen sind, ist bisher nicht höchstrichterlich geklärt. Nach Ansicht des BFH genügt es nicht, wenn die Ansprüche aus dem GAV irgendwann oder spätestens nach Beendigung der Organschaft erfüllt werden. Vielmehr erfordert das Tatbestandsmerkmal der

Durchführung des GAV eine zeitnahe Erfüllung der hieraus resultierenden (und zivilrechtlich fälligen) Ansprüche. Dabei hält der Senat grundsätzlich eine Erfüllung **innerhalb von zwölf Monaten nach Fälligkeit** für ausreichend.

Fazit:

Der BFH hat nun konkretisiert, dass Forderungen oder Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen, angelehnt an die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften, innerhalb von zwölf Monaten vorgenommen werden müssen. Nicht ausreichend ist eine Aufrechnung zwischen Organgesellschaft und Organträger nach einigen Jahren oder ein Ausgleich erst mit Beendigung der Organschaft. Sollte bei Ihren Mandanten nicht innerhalb von zwölf Monaten ein Ausgleich erfolgen, besteht nun Handlungsbedarf. Es sollte nun darauf geachtet werden, dass entsprechende Aufrechnungen innerhalb dieses Zeitraums erklärt werden.

VGA: Anscheinsbeweis für Privatnutzung eines betrieblichen Pkw

Die durch die Besonderheiten des Ansatzes eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils veranlasste Rechtsprechung des VI. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach der Anscheinsbeweis lediglich dafür streitet, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird, nicht aber dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark privat zur Verfügung steht (vgl. BFH-Urteile vom 21.04.2010 - VI R 46/08, BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848, und vom 06.10.2011 - VI R 56/10, BFHE 235, 383, BStBl II 2012, 362), ist auf den Fall einer unbefugten Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer von der Gesellschaft zur Nutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeugs nicht zu übertragen.

*BFH, Beschl. v. 17.12.2025 - I B 17/24

Der BFH bestätigt seine Rechtsprechung zum Anscheinsbeweis bei der Privatnutzung betrieblicher Pkws durch Gesellschafter-Geschäftsführer. Die lohnsteuerrechtliche Rechtsprechung des VI. Senats zum Dienstwagen ist auf vGA-Fälle nicht übertragbar.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, hielt im Streitzeitraum 2015 bis 2017 mehrere hochpreisige Fahrzeuge im Betriebsvermögen (u.a. Porsche Cayman, Panamera, Cayenne und Carrera). Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer war L; daneben war dessen Schwester R bei der Klägerin angestellt. Fahrtenbücher wurden nicht geführt. Gesellschafterbeschlüsse sahen jeweils eine ausschließlich betriebliche Nutzung der Fahrzeuge vor. Bereits in einer früheren Außenprüfung für die Jahre 2012 bis 2014 hatte das Finanzamt wegen privater Nutzung der Fahrzeuge eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) angesetzt. Diese Bescheide waren bestandskräftig geworden.

Im Rahmen einer weiteren Außenprüfung für die Jahre 2015 bis 2017 nahm das Finanzamt erneut eine private Nutzung der Fahrzeuge an und schätzte die vGA mit 25 % der Nettoaufwendungen. Die Klägerin wandte dagegen ein, es habe ein ausdrückliches Privatnutzungsverbot bestanden. Zudem habe der Geschäftsführer privat auf ein anderes, höherwertiges Fahrzeug zugreifen können. Das FG Hessen wies die Klage ab und ging von einem Anscheinsbeweis für eine Privatnutzung der Fahrzeuge aus.

Entscheidung des BFH

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurück. Nach der ständigen Rechtsprechung des I. Senats spricht aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass ein Gesellschafter-Geschäftsführer einen ihm zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw auch privat nutzt. Dies gilt insbesondere dann, wenn kein Fahrtenbuch geführt wird und keine organisatorischen Maßnahmen bestehen, die eine Privatnutzung tatsächlich ausschließen. Die Klägerin konnte sich nicht mit Erfolg auf die Rechtsprechung des VI. Senats zur Dienstwagenbesteuerung berufen. Danach streitet der Anscheinsbeweis lediglich dafür, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird, nicht aber dafür, dass eine solche Überlassung überhaupt vorliegt. Diese Rechtsprechung ist nach Auffassung des BFH auf vGA-Fälle nicht übertragbar. Während es im Lohnsteuerrecht um die Frage geht, ob der Arbeitgeber eine Privatnutzung gestattet hat, knüpft eine vGA an die tatsächliche private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch den Gesellschafter-Geschäftsführer an. Für diese tatsächliche Nutzung spricht der Anscheinsbeweis.

Hinweis:

Der Beschluss bestätigt eine für Betriebsprüfungen bedeutsame Linie der BFH-Rechtsprechung: Steht einem Gesellschafter-Geschäftsführer ein betriebliches Fahrzeug zur Verfügung und fehlen belastbare Nutzungsnachweise, spricht regelmäßig der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung. Ein bloßes vertragliches Privatnutzungsverbot genügt dabei regelmäßig nicht. Ohne Fahrtenbuch oder wirksame organisatorische Kontrollmaßnahmen lässt sich der Anscheinsbeweis kaum entkräften. Für die Praxis bedeutet dies: Die lohnsteuerrechtliche Rechtsprechung zur

Dienstwagenbesteuerung bietet in vGA-Fällen regelmäßig keine tragfähige Argumentationshilfe. Fehlt eine nachvollziehbare Dokumentation der Fahrzeugnutzung, wird die private Verwendung betrieblicher Pkws bei Gesellschafter-Geschäftsführern häufig vermutet - mit entsprechenden steuerlichen Folgen.

Bitte vormerken:

Das Finanzamt hat die Versendung der Erinnerungen zu den Einkommensteuervorauszahlungsterminen eingestellt. Die rechtzeitigen Zahlungen zu den Terminen 10.03., 10.06., 10.09. und 10.12. eines Jahres sind daher eigenverantwortlich zu überwachen.

Es besteht jedoch die Möglichkeit dem Finanzamt eine Lastschriftermächtigung nur für die ESt Vorauszahlungen zu erteilen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine April 2026

10.04. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler und Quartalszahler

10.04. Umsatzsteuer für Monatszahler

10.04. Umsatzsteuer für Quartalszahler ohne Fristverlängerung

Sie finden dieses Infoblatt auch unter www.kanzlei-gleisl.de/Mandanteninformationen/Informationsbrief