

Körperschaftsteuerliche Organschaft: Mindestlaufzeit des Gewinnabführungsvertrags und Personengesellschaft als Organträger

Verwaltungs-	
anweisung:	BMF, Schreiben vom 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081
Fundstelle:	juris
Gesetz:	§ 14 KStG
Problemstellung:	Unter welchen Voraussetzungen ist eine ertragsteuerrechtliche Organschaft anzuerkennen?

1. Mindestlaufzeit des Gewinnabführungsvertrags

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG muss der Gewinnabführungsvertrag (GAV) auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen sein. Das BMF stellt nun klar, dass die bloße Vereinbarung einer Laufzeit von fünf Jahren nicht ausreicht, um die Mindestlaufzeit zu erfüllen. Entscheidend ist die zivilrechtliche Wirksamkeit des GAV mit der Eintragung im Handelsregister. Eine Eintragung im Jahr nach dem Abschluss des GAV erfüllt die Mindestlaufzeit nicht, auch wenn der GAV auf fünf Jahre abgeschlossen wurde¹.

Ermittlung der Mindestlaufzeit des GAV unter Berücksichtigung der Eintragung im Handelsregister

Beispiel

Wird der Vertrag Ende 2026 mit einer Laufzeit bis zum 31.12.2030 abgeschlossen, so würde die Organschaft grundsätzlich ab 2026 und auch für die erforderlichen fünf Jahre gelten². Wird der GAV aber erst 2027 in das Handelsregister eingetragen, beginnt die maßgebliche Fünfjahresfrist erst mit dem Beginn des Wirtschaftsjahres, in dem die Eintragung erfolgte. Die Organschaft kann sodann wegen der nur vierjährigen Laufzeit des GAV steuerrechtlich auch ab 2027 nicht anerkannt werden.

Praxishinweis

Nicht zu beanstanden ist nach der Verwaltungsauffassung eine vertragliche Klausel, nach der die (z. B. fünfjährige) Laufzeit des GAV erst in dem Wirtschaftsjahr beginnt, in dem die Handelsregistereintragung erfolgt³.

2. Personengesellschaft als Organträger

2.1 Finanzielle Eingliederung

Ist eine Personengesellschaft Organträger, müssen die Voraussetzungen der finanziellen Eingliederung nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 KStG im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein. Die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft muss deshalb im Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft gehalten werden⁴.

Für die für die Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung muss die PersG die Mehrheit der Anteile in der Gesamthand halten

¹ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 1.

² OFD Frankfurt a. M., Verfügung v. 29.6.2015 S 2770 A-39-St 51, juris, Rz. 3 und 4; R 14.5 Abs. 1 KStR.

³ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 1.

⁴ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 2.

Sachverhalt

An der X-KG sowie an der T-GmbH sind A und B zu jeweils 50 % beteiligt. Die Anteile an der T-GmbH werden von A und B im Sonder-Betriebsvermögen der X-KG gehalten.

Stellungnahme

Weil die Anteile an der T-GmbH nicht im Gesamthandsvermögen der X-KG gehalten werden, kann mangels finanzieller Eingliederung keine körperschaftsteuerliche Organschaft zwischen der X-KG und der T-GmbH anerkannt werden.

Praxishinweis

Vor Vereinbarung der Organschaft müssten deshalb die Anteile an der T-GmbH vom Sonder-Betriebsvermögen des A und des B in das Gesamthandsvermögen der X-KG übertragen werden. Dies ist nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG erfolgsneutral zu Buchwerten möglich. Es ist jedoch zu beachten, dass das Halten der Anteile an der T-GmbH im Sonder-Betriebsvermögen ggf. gegenüber dem Halten im Gesamthandsvermögen aus insolvenzrechtlichen Gründen von Vorteil ist, denn Sonder-Betriebsvermögen fällt grundsätzlich nicht in die Insolvenzmasse der Personengesellschaft⁵.

2.2 Eigene gewerbliche Tätigkeit der Personengesellschaft als Organträger

PersG als Organträger muss gewerbliche Tätigkeit ausüben

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG muss die Personengesellschaft als Organträger eine Tätigkeit i. S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ausüben.

Gewerbliche Tätigkeit darf nicht nur geringfügig sein

Dabei darf die gewerbliche Tätigkeit der Personengesellschaft nicht nur geringfügig sein⁶. Eine Umqualifizierung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG in Einkünfte aus Gewerbebetrieb tritt somit nicht ein, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen. Im Umkehrschluss ist somit u. E. ein Überschreiten bereits einer dieser Werte für eine Qualifikation als gewerbliche Tätigkeit ausreichend.

Gewerbliche Tätigkeit kann auch erst im laufenden Jahr aufgenommen werden

Grundsätzlich müssen alle Voraussetzungen für die körperschaftsteuerliche Organschaft vom Beginn des Wirtschaftsjahrs an erfüllt sein. Eine Ausnahme gilt jedoch für die eigene gewerbliche Tätigkeit des Organträgers: Diese kann auch erst im laufenden Jahr aufgenommen werden⁷.

Das Schreiben des BMF unterscheidet bezüglich der für die Organschaft erforderlichen eigenen gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft nach den folgenden Fallkonstellationen:

⁵ Bodden, in Korn/Carlé/Stahl/Strahl, EStG, § 15 Rz. 66.12.

⁶ H 15.8 Abs. 5 EStH „Bagatellgrenze“.

⁷ BFH, Urteil v. 24.7.2013 I R 40/12, BStBl 2014 II S. 272; BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 8.

a) Holdingpersonengesellschaft als Organträger

Eine solche kann (nur dann) Organträger sein, wenn sie eine eigene gewerbliche Tätigkeit ausübt. Dies setzt jedoch voraus, dass⁸

- die Holdingpersonengesellschaft an mehreren Tochtergesellschaften beteiligt und
- diese Holding tatsächlich auch geschäftsführend tätig ist.

Holding-PersG muss mehrere Tochtergesellschaften haben und geschäftsleitend tätig sein

Nicht ausreichend für eine gewerbliche Tätigkeit sind⁹

- allein der Abschluss und die Durchführung eines Beherrschungsvertrages;
- die Beteiligung an einer Komplementär-GmbH, deren einzige Funktion die persönliche Haftung ist.

Beherrschungsvertrag oder eine Beteiligung an Komplementär-GmbH sind nicht ausreichend

Bei einer geschäftsleitenden Holding-Personengesellschaft sind somit konzerninterne entgeltliche Dienstleistungen (vgl. Tz. 2.2.b) oder andere zusätzliche gewerbliche Aktivitäten nicht erforderlich für die Anerkennung einer Organschaft¹⁰.

Keine weiteren Dienstleistungen oder Aktivitäten erforderlich

Praxishinweis

Der BFH hatte entgegen der o. g. Verwaltungsauffassung noch explizit offengelassen, ob bei einer geschäftsleitenden Holding-Personengesellschaft die Beteiligung an mindestens zwei Tochtergesellschaften erforderlich ist¹¹.

b) Konzerninterne Dienstleistungen als eigene gewerbliche Tätigkeit

Erbringt die Personengesellschaft Dienstleistungen (z. B. Buchführung, EDV-Support) ausschließlich gegenüber Konzerngesellschaften, kann das eine gewerbliche Tätigkeit sein¹².

Dienstleistungen im Konzern können zur gewerblichen Tätigkeit führen

Voraussetzung für die Annahme einer Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist jedoch bei konzernleitenden Dienstleistungen lediglich innerhalb des Konzerns, dass die Leistungen gegen ein gesondertes, fremdübliches Entgelt abgerechnet werden¹³.

Fremdübliches Entgelt Voraussetzung für gewerbliche Tätigkeit

Praxishinweis

Nach Verwaltungsauffassung können schon Dienstleistungen nur gegenüber einer einzelnen Konzerngesellschaft für die Anerkennung der Organschaft ausreichen, wenn sie entgeltlich und fremdüblich ausgestaltet sind¹⁴.

2.3 Gewerbliche Infektion ist nicht ausreichend für den Organträger

⁸ BFH, Urteile v. 27.11.2024 I R 23/21, BFH/NV 2025 S. 774; v. 17.12.1969 I R 252/64, BStBl 1970 II S. 257; v. 18.1.2023 I R 16/19, BStBl 2023 II S. 1096; BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 4.

⁹ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 4.

¹⁰ BFH, Urteil v. 27.11.2024 I R 23/21, BFH/NV 2025 S. 774.

¹¹ BFH, Urteil v. 27.11.2024 I R 23/21, BFH/NV 2025 S. 774.

¹² H 15.4 EStH „Kundenkreis“; BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 5.

¹³ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 5.

¹⁴ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 5.

Gewerbliche Infektion durch Beteiligung an einer gewerblich tätigen PersG nicht ausreichend für Organträger

Die gewerbliche Infektion durch Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 EStG reicht allein für die Annahme einer eigenen gewerblichen Tätigkeit i. S. des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft nicht aus¹⁵.

Sachverhalt

Die X-GbR ist zu 20 % an der gewerblich tätigen Y-KG und zu 100 % an der T-GmbH beteiligt. Die X-GbR hat weder eine eigene gewerbliche Tätigkeit noch ist sie geschäftsleitend tätig noch erbringt sie Dienstleistungen.

Stellungnahme

Die X-GbR erzielt zwar durch ihre Beteiligung an der Y-KG nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG gewerbliche Einkünfte. Es liegt jedoch keine eigene gewerbliche Tätigkeit vor, so dass die X-GbR nicht Organträgerin der T-GmbH sein kann.

Besitz-PersG einer Betriebsaufspaltung kann Organträger sein

2.4 Betriebsaufspaltung

Eine Besitzpersonengesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung kommt als Organträger in Betracht, weil sie i. S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG originär gewerblich tätig ist¹⁶. Dies gilt auch dann, wenn sie im Übrigen nur vermögensverwaltend tätig ist¹⁷.

Praxishinweis

Die steuerlich selbständige Betrachtung von Besitzunternehmen einerseits und Betriebsgesellschaft andererseits hat insbesondere die (negative) Auswirkung, dass Verluste der Betriebs-Kapitalgesellschaft nicht mit Gewinnen des Besitzunternehmens verrechnet werden können. Auch in Betriebsaufspaltungsfällen kann diese Verrechnungsproblematik - unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 KStG - durch eine Organschaft vermieden werden. Dies gilt auch für Besitz-Einzelunternehmen¹⁸.

3. Anwendungsregelung

Das Schreiben des BMF vom 17.7.2026 ersetzt das bisherige Schreiben des BMF zur Organschaft¹⁹ und gilt in allen noch offenen Fällen²⁰.

¹⁵ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 6.

¹⁶ BFH, Urteil v. 17.11.2020 I R 72/16, BStBl 2021 II S. 484; BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 7.

¹⁷ BFH, Urteil v. 24.7.2013 I R 40/12, BStBl 2014 II S. 272; H 14.3 KStH „Vermögensverwaltende Personengesellschaft“; BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 7.

¹⁸ Walter, in Bott/Walter, KStG, § 14 Rz. 152-154.

¹⁹ BMF, Schreiben v. 10.11.2005 IV B 7 - S 2770-24/05, BStBl 2005 I S. 1038.

²⁰ BMF, Schreiben v. 17.7.2026 IV C 2 - S 2770/00042/002/081, juris, Rz. 9.

Impressum

www.neufang-akademie.de

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de