

Gewinnermittlung Angemessenheit der Gesamtbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers

(OFD Karlsruhe, Vfg. vom 17.4.2001 - S2742A - St331)

Die Bezüge eines GGF setzen sich in der Regel aus folgenden Bestandteilen zusammen: Festgehalt, zusätzliche feste jährliche Einmalzahlungen (z.B. Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld), variable Gehaltsbestandteile (z.B. Tantieme, Gratifikationen), Pensionszusage (fiktive Jahresnettoprämie) und Sachbezüge.

Insgesamt müssen die Bezüge "angemessen" sein. Um dies zu beurteilen muss sowohl eine Gesamtbetrachtung, als auch eine Einzelbetrachtung vorgenommen werden.

Beurteilungskriterien für die Angemessenheit sind insbesondere:

- Art und Umfang der Tätigkeit des GGF.

Hier kommt es primär auf die Größe des Unternehmens an (z.B. Beschäftigtenzahl, Umsatz). Nachrangig, aber dennoch zu beachten sind dagegen Ausbildung und Berufserfahrung des GGF, sowie die prozentual zur Verfügung gestellte Arbeitskraft.

- Ertragsaussichten der Gesellschaft/Verhältnis zur Kapitalverzinsung.

Die Angemessenheit wird durch das Verhältnis der Bezüge des GGF zum Gesamtgewinn der Gesellschaft und zur verbleibenden Kapitalverzinsung gemessen. In der Regel liegt Angemessenheit dann vor, wenn der Gesellschaft nach Abzug der Geschäftsführervergütungen noch ein Jahresüberschuss vor Ertragssteuern in mindestens gleicher Höhe, wie die Geschäftsführervergütungen verbleibt (vgl. BFH-Urteil vom 27.04.2000, GmbHR 2001 S.115).

Bei mehreren GGF ist hierbei auf die Gesamtsumme der Vergütungen abzustellen. Die jeweilige Obergrenze hierbei muss nach den Umständen des Einzelfalls (z.B. Unternehmensgröße) ermittelt werden.

Bei ertragsschwachen Gesellschaften würde jedoch auch ein Fremdgeschäftsführer in der Regel nicht auf angemessene Bezüge verzichten. Das Unterschreiten der Mindestverzinsung des eingesetzten Kapitals führt daher nicht zwangsläufig zu einer vGA.

Die Angemessenheit kann mit Hilfe eines Fremdvergleichs nachgewiesen werden, d.h. konkret, mit einem in der Gesellschaft angestellten Fremdgeschäftsführer (sog. innerer Fremdvergleich), oder durch Heranziehung von Gehaltsstrukturuntersuchungen im Rahmen eines sog. externen Fremdvergleichs. Die Angemessenheitsprüfung ist stets eine Einzelfallprüfung, die auch nicht aus Vereinfachungsgründen unterbleiben darf.