

# Perfekte Tarnung für GmbH-Gewinne

Die richtigen Argumente hebeln das Prüfungsschema der Finanzämter zur verdeckten Gewinnausschüttung aus

EVA ENGELKEN

HANDELSBLATT, 8.6.2005

DÜSSELDORF. Die Altersversorgung des Geschäftsführers schien gesichert. In seinem Anstellungsvertrag stand, dass er von der GmbH neben seinem Gehalt eine Alters-, Invaliden- und Witwenrente bekommen sollte. Seine Freude war jedoch nicht von Dauer. Die Pensionszusage sei zu früh erteilt worden, entschied das Finanzamt. Ehe der Geschäftsführer nicht seine Probezeit bestanden hatte und die neugegründete Gesellschaft seine Leistungsfähigkeit beurteilen konnte, hätte er keine Pensionszusage bekommen dürfen, bestätigte der Bundesfinanzhof (BFH). Pech für die GmbH, die nun wegen der Rückstellung für die Pension keinen steuermindernden Abzug vom Gewinn geltend machen darf. Die Pensionszusage sei eine verdeckte Gewinnausschüttung, entschied das Gericht.

Als verdeckte Gewinnausschüttungen, kurz vGA genannt, bezeichnet das Finanzamt nicht nur Pensionszusagen, sondern alle Operationen, die nur ein Ziel haben: Unternehmensgewinne so elegant abzuleiten, dass im Haupttopf nichts mehr für das Finanzamt abzuschöpfen bleibt. Ihre Merkmale sind perfekte Tarnung und ständig wechselnde Erscheinungsformen. Jeder geldwerte Vorteil, den Gesellschaft und Gesellschafter einander gewähren, kann Gegenstand einer vGA sein, die dazu führt, dass das Unternehmen die vGA nachträglich als Einkommen mit Körperschaft- und Gewerbesteuer versteuern muss. Darunter fällt zum Beispiel ein uneinbringbares Darlehen oder der Verzicht auf die Geltendmachung einer ansonsten durchsetzbaren Schadensersatzforderung gegen einen Gesellschafter. Selbst die Ausgaben für die Bewirtung von Gästen hat die Finanzverwaltung schon als vGA entlarvt, wenn gleichzeitig der Geburtstag des Geschäftsführers zelebriert wurde.



Foto: Karl Gottfried Voerk/OKAPA

Für seine Feinde ist der Windenschwärmer kaum sichtbar. Ihre Gewinne eben so gut vor dem Finanzamt zu verbergen, gelingt Firmen nur selten.

Besonders problematisch für GmbHs und Ursache für eine Legion einander teilweise widersprechender Finanzgerichtsurteile ist die Frage, wann das Gehalt eines Geschäftsführers, der zugleich Gesellschaft ist, als vGA anzusehen ist. Grundsätzlich lässt die Finanzverwaltung es nur zu, die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers als

Betriebsausgabe vom steuerlichen Gewinn abzuziehen, wenn sie angemessen sind. Als Prüfungsschema zieht sie unter anderem ein BMF-Schreiben von 2002 mit einer eingehenden Gehaltsstrukturuntersuchung heran. Um das zu widerlegen, sollten Unternehmer und deren Berater im Einzelfall begründen, warum ihr Geschäftsführergehalt angemessen ist,

rät Steuerberater Ortwin Posdziech, der seine eigene Erfahrung in der Finanzverwaltung seit langem an Unternehmer und Berater weiter gibt.

Als erstes prüft das Finanzamt, ob die einzelnen Bestandteile der Vergütung nur auf Grund des Gesellschaftsverhältnisses vereinbart wurden – ob sie also nur gezahlt werden, weil der Geschäftsführer zugleich Gesellschafter ist und demnach ein nicht als Gesellschafter beteiligter Dritter solche Bezüge nicht erhalten würden. Überstundenvergütungen für Geschäftsführer werden beispielsweise automatisch als vGA angesehen. „Überstundenvergütungen sind nicht mit dem Aufgabenbild eines Geschäftsführers vereinbar und führen deshalb in vollem Umfang zu einer vGA“, warnt Rechtsanwalt Rolf Schwedhelm, Partner der Kanzlei Streck Mack Schwedhelm.

Als zweites nimmt das Finanzamt die Höhe der übrigen Gehaltsbestandteile unter die Lupe und prüft wiederum, ob das Gesellschaftsverhältnis Ursache für die jeweilige Höhe von Festgehalt, Pensionszusagen, Tantiemen ist. Alles, was nicht angemessen erscheint, bekommt den Stempel vGA.

Drittens addiert das Finanzamt die übrigen Vergütungsbestandteile zusammen und prüft, ob ihr die Gesamtsumme angemessen scheint. Hält sie beispielsweise ein Gesamtjahresgehalt von 400 000 Euro für angemessen, der Geschäftsführer aber ein Festgehalt von 350 000 Euro und eine Tantieme von 150 000 Euro bekommt, setzt sie in Höhe von 100 000 Euro eine vGA an.

Wollen GmbHs das widerlegen, gibt die Rechtsprechung Argumentationshilfe, da sie der Verwaltungsauffassung oft krass widerspricht, etwa bei den Tantiemen. „Besteht die Vergütung zum Teil aus variablen Bezügen, so kann deren Angemessenheit – jedenfalls wenn es sich um Gewinnbeteiligungen handelt – nicht isoliert betrachtet werden,

wie das die Finanzverwaltung annimmt“, erläutert Schwedhelm mit Hinweis auf den BFH. Laut BFH muss nur die Gesamtausstattung des Geschäftsführers angemessen sein, also die Summe des jährlichen Entgelts, bestehend aus festem und variablem Gehalt, der Pensionszusage, privater Pkw- und Telefonnutzung und Versicherungen.

Dabei gestattet der BFH eine gewisse Bandbreite. Nur der übersteigende Betrag gilt als vGA. Beurteilungskriterien sind Art und Umfang der Tätigkeit und die Ertragsaussichten der Gesellschaft. Wird nahezu der gesamte Gewinn durch die Gesamtvergütung abgesaugt, ist das unangemessen. Weiterer Maßstab ist der Fremdvergleich. Ist das, was der Chef bekommt, branchenüblich? „Manchmal empfehlen wir, sich von vornherein abzusichern, indem man das vorgesehene Gehalt von einer Unternehmensberatung begutachten lässt“, sagt Schwedhelm. Das ist umso wichtiger, als laut BFH die Angemessenheit eine Sachverhaltsfrage ist, die abschließend vom Finanzgericht und nicht etwa vom BFH zu entscheiden ist.

Zu beachten sind auch die Formalien. Verschärft gilt das für herrschende Gesellschafter, die mehr als 50 Prozent der Gesellschaft besitzen. Bei ihnen müssen sämtliche Vereinbarungen von vornherein, also nicht rückwirkend, schriftlich und rechtskräftig geschlossen werden, sonst nimmt das die Rechtsprechung als ein Indiz für eine vGA. Eine Besonderheit gilt hier für die Pensionszusagen, die für alle, also auch für die nichtherrschenden Gesellschafter der Schriftform und der Rechtsverbindlichkeit bedürfen. Völlige Sicherheit haben GmbHs trotzdem nie. „Letztlich bleibt die vertragliche Festlegung einer Vergütung ein Glücksspiel des Beraters und seines Mandanten“, sagt Schwedhelm.

Aktenzeichen  
BFH: I R 70/04