

1 Peter Rath, Neuwied*

2 3 **Aktuelles zur Vergütung von GmbH-** 4 **Geschäftsführern**

5 6 **I. Zur Angemessenheit von** 7 **Geschäftsführer-Vergütungen**

8 Eine bei Steuerprüfungen in GmbHs
9 häufig strittige Frage ist die
10 Angemessenheit der Vergütungen
11 der Geschäftsführung. In erster Linie
12 davon betroffen sind die Entgelte
13 von Gesellschafter-
14 Geschäftsführern. Aber auch die
15 Gehaltsleistungen an nicht beteiligte
16 Geschäftsführer können zum Stein
17 des Anstoßes werden, wenn deren
18 Familienmitglieder die Mehrheit der
19 Anteile besitzen. Sind die
20 Jahresgesamtbezüge eines
21 Gesellschafter-Geschäftsführers
22 unangemessen hoch und damit
23 verdeckte Gewinnausschüttung, ist
24 der als zu hoch bewertete Teil keine
25 Betriebsausgabe. Der GmbH-
26 Gewinn ist entsprechend zu erhöhen
27 und der Körperschaftsteuer sowie
28 der Gewerbesteuer zu unterwerfen.

29 Wie lässt sich nun feststellen, ob die
30 Bezüge steuerlich angemessen sind?
31 Für die Geschäftsführer und deren
32 steuerliche Berater besteht die
33 besondere Problematik der
34 Angemessenheitsprüfung darin, dass
35 es für die Bewertung weder feste
36 Regeln noch einen eindeutigen
37 Schätzrahmen gibt. Nach dem BFH
38 ist immer auf die Verhältnisse des
39 Einzelfalls abzustellen.

40 Zwar haben die Finanzbehörden
41 Vorgaben vom BMF, wie sie im
42 Einzelfall die steuerliche
43 Angemessenheit einer GmbH-
44 Geschäftsführer-Vergütung zu
45 prüfen haben (BMF v. 14.10.2002 --
46 IV A 2 - S 2742 - 62/02, GmbHR
47 2002, 1152). Aus Beratersicht sind
48 die Kriterien aber immer noch zu
49 schwammig. Eine verlässliche
50 Größe ist der externe
51 Fremdvergleich. Bei diesem wird
52 das Geschäftsführergehalt mit den
53 Vergütungen verglichen, die in
54 anderen GmbHs vergleichbar
55 beschäftigte Geschäftsführer
56 erhalten. Dazu dürfen die
57 Finanzbehörden laut dem BMF-
58 Schreiben auf die Ergebnisse von

59 Gehaltsstruktur-Untersuchungen
60 zurückgreifen. Eine der größten und
61 umfangreichsten ist die aktuell
62 erschienene BBE-Studie „GmbH-
63 Geschäftsführer-Vergütungen
64 2011“.

65 Nachstehend wird ein Überblick
66 über die wichtigsten Ergebnisse
67 dieser jüngsten Untersuchung
68 gegeben. Die große Zahl von 3.027
69 Teilnehmern ermöglicht die
70 Darstellung der Verdienstsituation
71 von GmbH-Geschäftsführern in 69
72 Branchen. Diese verteilen sich auf
73 die fünf Wirtschaftszweige
74 Dienstleistung, Einzelhandel,
75 Großhandel, Handwerk und
76 Industrie.

77

78 **II. Jahresgesamtbezüge**

79 Die Jahresgesamtbezüge (Summe
80 aus Jahres-Bruttofestgehalt +
81 Tantieme + jährliche Rückstellung
82 für Pensionszusage + Vorteil aus
83 kostenloser Pkw-Nutzung + sonstige
84 Spar-/Versorgungsleistungen) sind
85 breit gestreut. Die überwiegende
86 Zahl der GmbH-Geschäftsführer
87 liegt mit den Jahresbezügen
88 zwischen 50.000 € und 250.000 €
89 Die gesamte Bandbreite ist aber
90 deutlich größer. Sie beginnt bei
91 Jahresbezügen von weniger als
92 50.000 € und reicht in der aktuellen
93 Untersuchung bis zum Höchstbetrag
94 von mehr als 2,3 Mio. € im Jahr im
95 Wirtschaftszweig Dienstleister.
96 Insgesamt am besten verdienen aber
97 Geschäftsführer im
98 Wirtschaftszweig „Industrie“. Die
99 Hälfte der Industriemanager verdient
100 mehr als 161.000 € ein Viertel sogar
101 über 222.000 € im Jahr. Im
102 Gegensatz dazu rangieren die
103 GmbH-Geschäftsführer im
104 Wirtschaftszweig „Einzelhandel“ am
105 unteren Ende der Gehaltsskala. Hier
106 liegt die Hälfte der Positionsinhaber
107 bei knapp unter 86.000 € im Jahr
108 und damit um rund 75.000 € hinter
109 den Geschäftsführer-Kollegen in der
110 Industrie (s. Tabelle 1).

111

**Tabelle 1: Jahresgesamtbezüge von
GmbH-Geschäftsführern 2010 in €**

Wirtschaftszw	Höchstwert	Median
eig	t	

Dienstleister	2.317.000	109.265
Einzelhandel	#547.000	#85.892
Großhandel	1.447.000	131.850
Handwerk	#591.000	#93.144
Industrie	1.606.000	161.074

112

113 Die Abhängigkeit der Höhe eines
 114 Geschäftsführergehalts von der
 115 Unternehmensgröße ist
 116 unverkennbar. Verdient die Hälfte
 117 der Geschäftsführer in GmbHs mit
 118 einem Jahresumsatz bis 1 Mio. €
 119 mehr als 78.000 € liegen die
 120 Jahresbezüge bei GmbHs mit 5 bis
 121 10 Mio. € Jahresumsatz bereits über
 122 160.000 € Bei mehr als 25 Mio. €
 123 Jahresumsatz steigen die jährlichen
 124 Gesamtbezüge für die Hälfte der
 125 Positionsinhaber sogar auf mehr als
 126 222.000 €

127 Die meisten GmbH-Geschäftsführer
 128 (82 %) erhalten bis 13
 129 Monatsgehälter im Jahr. 17,5 %
 130 verfügen über 14 Monatsgehälter
 131 oder mehr. Rund 21 % der
 132 Geschäftsführer haben in diesem
 133 oder dem vorangegangenen Jahr
 134 eine Gehaltserhöhung erhalten. Als
 135 Verzichtsründe wurden genannt die
 136 schlechte Ertragslage der
 137 Gesellschaft, eine fehlende
 138 Regelung im Anstellungsvertrag
 139 oder ein entsprechender Ausgleich
 140 über andere Zusatzleistungen. Im
 141 Fall von Gehaltserhöhungen lagen
 142 diese im Durchschnitt bei 13,6 %.
 143 Die Höhe resultiert aus der Tatsache,
 144 dass es sich häufiger nicht um eine
 145 tarifliche, sondern um strukturelle
 146 Neupositionierungen des Festgehalts
 147 gehandelt hat. Als Gründe dafür
 148 wurden u.a. Abbau der
 149 Tantiemekomponente und Streichen
 150 der Mehrarbeitsvergütung angeführt.

151

152 **III. Tantieme**

153 Tantiemen spielen bei der
 154 Gehaltszahlung eine große Rolle.
 155 Knapp 73 % der GmbH-
 156 Geschäftsführer haben sich mit der
 157 Gesellschaft auf eine zusätzliche
 158 variable Vergütungskomponente
 159 verständigt. Bei über 92 % von
 160 ihnen steht diese Vereinbarung mit
 161 einem festen Berechnungsmodus im
 162 Anstellungsvertrag.

163 Bemessungsgrundlage für die Höhe
164 der Tantieme ist in 80 % der Fälle
165 der GmbH-Gewinn vor
166 Gewerbesteuer und
167 Körperschaftsteuer.

168 Unverkennbar macht sich die
169 verbesserte Konjunktur bei den
170 Tantiemen bemerkbar. Von den
171 GmbH-Geschäftsführern mit
172 Tantiemeregung hat fast 80 %
173 auch konkrete Zahlungen erhalten.
174 Die restlichen 20 % besitzen zwar
175 einen arbeitsvertraglich
176 abgesicherten Anspruch. Konkrete
177 Zuwendungen hat es aber nicht
178 gegeben. In den einzelnen
179 Wirtschaftszweigen stellt sich die
180 Situation unterschiedlich dar. Trotz
181 bestehender Tantiemeregung
182 haben keine Zahlungen erhalten: bei
183 den Dienstleistern 19,9 %, im
184 Einzelhandel 23,3 %, im Großhandel
185 20,6 %, im Handwerk 23,7 % und in
186 der Industrie 16,7 %.

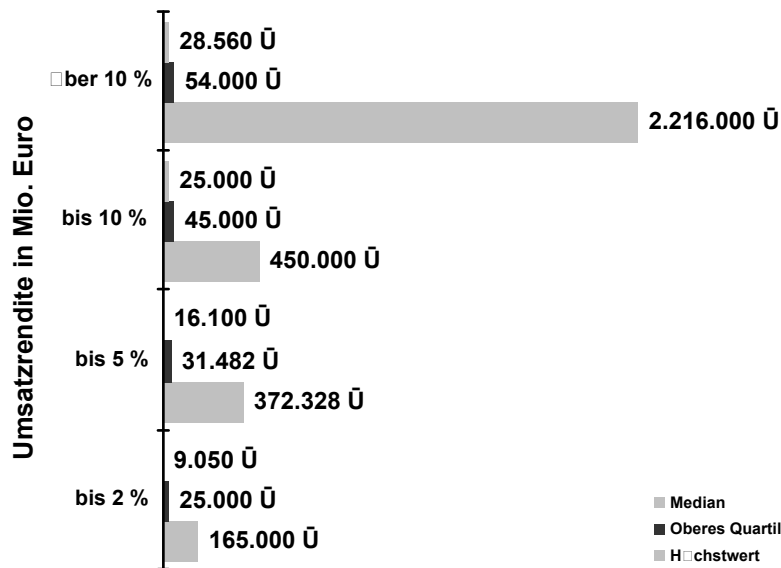
187 Ist es von Seiten der GmbH zu
188 konkreten Leistungen gekommen,
189 zeigt sich eine große Streubreite. Die
190 Spanne reicht von Tantiemen
191 unterhalb von 1.000 € bis zum
192 Spitzenbetrag von mehr als
193 2,2 Mio. € Mehr als 31 % der
194 Geschäftsführer liegt der
195 Tantiemebetrag über 25.000 €
196 17,7 % erhielten bis 50.000 € und
197 13,8 % mehr als 50.000 €

198 Die höchste überwiesene Tantieme
199 beträgt 2.216.000 € Ein Viertel der
200 Geschäftsführer liegt mit den
201 Tantiemeleistungen über 40.000 €
202 Die Hälfte verfügt immerhin noch
203 über mehr als 20.000 €

204 Umsatzrendite und Höhe der
205 Tantieme stehen in einem
206 unmittelbaren Zusammenhang. Mit
207 steigender Umsatzrendite erhöhen
208 sich auch die Tantiemeleistungen
209 der GmbHs an ihre Geschäftsführer.
210 Liegt der mittlere Tantiemewert bei
211 einer GmbH-Umsatzrendite von 2 %
212 bei 9.040 €, steigt er bei einer
213 Umsatzrendite bis 5 % auf 16.100 €
214 Bei mehr als 10 % Umsatzrendite
215 erhält die Hälfte der Geschäftsführer
216 mehr als 28.560 € (s. Grafik).

217

Gezahlte Tantiemen nach Umsatzrendite



218
219

220 Vor allem bei größeren
221 Gesellschaften zeichnet sich
222 langsam eine Trendwende
223 dahingehend ab, dass die
224 Spitzenmanager an guten Gewinnen
225 der Gesellschaft stärker partizipieren
226 wollen. Bisher orientieren sich
227 Tantiemeabsprachen im
228 Wesentlichen an den vor Jahren
229 gemachten Vorgaben des BFH (BFH
230 v. 5.10.1994 -- I R 50/94, GmbHR
231 1995, 385). Danach setzt sich die
232 Jahresvergütung regelmäßig aus
233 mindestens 75 % Festgehalt und aus
234 höchstens 25 % Tantieme
235 zusammen. Von dieser Hardliner-
236 Auffassung ist der BFH zwar bereits
237 vor längerer Zeit abgerückt (BFH v.
238 27.2.2003 -- I R 46/01, GmbHR
239 2003, 1214 m. Komm. Schröder).
240 Eine Geschäftsführer-Vergütung ist
241 danach nicht schon deshalb
242 verdeckte Gewinnausschüttung, weil
243 sie zu mehr als 25 % aus
244 gewinnabhängigen Anteilen besteht.
245 Entscheidend ist, dass die
246 Jahresbezüge insgesamt angemessen
247 sind. Das hat viele GmbH-Chefs
248 offenbar aber noch nicht hinreichend
249 motiviert, den erweiterten Spielraum
250 tatsächlich zu nutzen. Im
251 Durchschnitt liegt das Verhältnis
252 von Festgehalt und Tantieme mit
253 23,3 % immer noch unter der 25 %-
254 Grenze. Aber bei GmbHs mit
255 Jahres-Umsätzen von mehr als
256 5 Mio. € wächst die Bereitschaft,
257 diese Hürde tatsächlich zu

258 überspringen. Hier erreicht der
 259 durchschnittliche Wert bereits
 260 31,4 % (s. Tabelle 2).
 261

**Tabelle 2: Zusammensetzung der Jahresvergütung --
 Durchschnittswerte***

Jahresumsatz in Mio. €	Jahresvergütung	Festgehalt	Tantieme
bis 1	96.916 € →	83.104 €	13.812 € = 14,2 %
> 1 bis 2,5	123.556 € →	100.467 €	23.089 € = 19,1 %
> 2,5 bis 5	151.366 € →	120.004 €	31.362 € = 20,7 %
> 5 bis 10	197.596 € →	135.476 €	62.121 € = 31,4 %
> 10 bis 25	246.053 € →	165.140 €	80.914 € = 32,9 %
über 25	265.990 € →	190.096 €	75.894 € = 28,5 %
Gesamt	148.901 € →	114.179 €	32.279 € = 23,3 %

262 * Oberes Quartil = 25 % der Befragten erhalten Vergütungen, die über dem
 263 angegebenen Wert liegen – Median = Der angegebene Wert liegt in der
 264 Mitte der berücksichtigten Vergütungen; 50 % liegen über, 50 % unter
 265 diesem Wert.

266

267 **Hinweis:** Die Gehaltsstudie
 268 „GmbH-Geschäftsführer-
 269 Vergütungen 2011“ im Umfang von
 270 224 Seiten DIN A4 kann bezogen
 271 werden über BBE media GmbH &
 272 Co. KG, Am Hammergraben 14,
 273 56567 Neuwied; Fax: 02631/879-
 274 403; www.bbe-media.de. Der Preis
 275 beträgt 325 € inkl. MwSt. zzgl.
 276 Versandkosten. Zum Werk gehört
 277 eine interaktive CD-ROM, die über
 278 eine Suchmaske die schnelle und
 279 detaillierte Abfrage von
 280 Vergleichswerten unter
 281 Verknüpfung mehrerer Suchkriterien
 282 (z.B. Branche, Jahresumsatz,
 283 Mitarbeiterzahl, Umsatzrendite, Zahl
 284 der Geschäftsführer) ermöglicht.

285

286

287

288 * Chefredaktion BBE media.

289