

Interner Fremdvergleich: Mehrarbeitszuschläge als vGA?

Zahlt eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer Sonntags-, Feiertags- oder Nachtzuschläge, handelt es sich regelmäßig um eine verdeckte Gewinnausschüttung. Von dieser Regel gibt es jedoch Ausnahmen, wie der Bundesfinanzhof vor kurzem feststellte und ein Urteil des Finanzgerichts Nürnberg bestätigte (Urteil vom 4.11.2003, Az. I 290/2000). Eine entsprechende Vereinbarung zwischen GmbH und dem Gesellschafter-Geschäftsführer kann durch betriebliche Gründe gerechtfertigt sein. Diese müssen die Vermutung entkräften, dass die Vereinbarung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Ob die Vereinbarung ausschließlich betrieblich veranlasst ist, muss anhand der Umstände des Einzelfalls beurteilt werden. Hält die Vereinbarung einem betriebsinternen Fremdvergleich stand, liegt **keine** verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Im Urteilsfall betrieb die GmbH mit 40 Arbeitnehmern eine Autobahn-Tankstelle. Gesellschafter und Geschäftsführer waren Vater und Sohn. Nach dem mit dem Vater abgeschlossenen Geschäftsführervertrag hatte dieser Anspruch auf 49.400 DM Gehalt pro Jahr. Es war vereinbart, dass er seine Arbeitskraft vorrangig der GmbH zur Verfügung stellt und die wöchentliche Arbeitszeit 38,5 Stunden beträgt. Er war zu Mehrarbeit verpflichtet, falls die Belange der GmbH dies erforderten. Nachtarbeit und Arbeiten an Sonn- und Feiertagen sollten gesondert vergütet werden, sonstige Mehrarbeit nicht. Zwei weitere leitende Angestellte (Schichtführer) mit vergleichbarem Gehalt erhielten die Zuschläge ebenfalls. Damit hielten die Zuschläge für den Vater einem betriebsinternen Fremdvergleich stand und stellten keine verdeckte Gewinnausschüttung dar (BFH-Urteil vom 14.7.2004, Az. I R 111/03).

Die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit können darüber hinaus für den Gesellschafter-Geschäftsführer in bestimmtem Umfang steuerfrei sein (§ 3b Einkommensteuergesetz). Nach bisheriger Rechtsprechung waren die Zuschläge nicht steuerfrei. Die Begründung stützte sich dabei vor allem auf die Rechtsprechung zur GmbH (Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung). Der für die GmbH zuständige I. Senat ließ in seiner Entscheidung offen, ob sein Urteil auch auf die Einkommensteuer durchschlägt. Unseres Erachtens spricht aber nichts dagegen.