

**KARL-HEINZ GRASSER**

---

GZ BMF-310205/0041-I/4/2004

Bundesminister für Finanzen

Himmelpfortgasse 4-8

A-1015 Wien

Tel. +43/1/514 33/1100 DW

Fax +43/1/512 62 00

**XXII. GP.-NR****2143 /AB****2004 -11- 22****zu 2139/J**Herrn Präsidenten  
des Nationalrates

Dr. Andreas Khol

Parlament  
1017 Wien

Wien, 22. November 2004

Sehr geehrter Herr Präsident!

Auf die schriftliche parlamentarische Anfrage Nr. 2139/J vom 22. September 2004 der Abgeordneten Mag. Melitta Trunk und Kollegen, betreffend Kommunalsteuerpflicht für die Geschäftsführer-Bezüge von GmbH-Gesellschaftern, beehe ich mich Folgendes mitzuteilen:

Einleitend möchte ich darauf hinweisen, dass sich mein Ressort bemüht hat, die allgemeine, vielschichtige Rechtslage auf diesem Sachgebiet möglichst klar und aussagekräftig darzulegen. Eine Beurteilung des konkret angeführten Einzelfalles fällt jedoch nicht in den Zuständigkeitsbereich des Bundesministeriums für Finanzen, sondern in den der Gemeinde Klagenfurt.

Aber selbst bei einem, den Kompetenzbereich des Bundesministeriums für Finanzen betreffenden Abgabeverfahren wäre eine Auskunft über die Beurteilung eines Einzelfalles nicht möglich. Einer derartigen Auskunft steht nämlich die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht gem. § 48a Bundesabgabenordnung entgegen. Diese besagt, dass die in einem Abgabeverfahren festgestellten, einen Abgabepflichtigen betreffenden Umstände und Verhältnisse nicht bekannt gegeben werden dürfen. Diese Rechtsnorm findet für alle Steuerpflichtigen Anwendung.

Zu 1.:

Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Gemäß § 2 lit. a KommStG 1993 sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Zu den an Kapitalgesellschaften beteiligten Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zählen die Geschäftsführer einer GmbH, wenn sie mit mehr als 25% an der GmbH beteiligt sind.

Zu 2.:

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 1.3.2001, G 109/00, VfSlg 16.098/2001, die Regelung im KommStG 1993 als verfassungskonform bestätigt.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat sich in einer Vielzahl von Erkenntnissen mit der Kommunalsteuerpflicht der an wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer gewährten Gehälter und sonstigen Vergütungen befasst. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist ein mit mehr als 25% beteiligter Geschäftsführer Dienstnehmer im Sinne des KommStG 1933, wenn er

- in das Unternehmen der GmbH eingegliedert ist,
- kein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko trägt und
- eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Unternehmerrisiko liegt vor, wenn der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die

Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen, und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weit gehend selbst gestalten kann.

Nur ein deutlich ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko steht Einkünften iSd § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 und damit einer Kommunalsteuerpflicht entgegen. Hierbei kommt es auf die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen an.

Eine Geschäftsführungstätigkeit wird im Regelfall ohne Unternehmerrisiko entfaltet, wenn der Geschäftsführer eine laufende, der Höhe nach etwa gleich bleibende Entlohnung erhält und ihm die anfallenden Aufwendungen für Fahrten und Dienstreisen von der GmbH ersetzt werden. Für die Annahme einer laufenden Entlohnung reicht es aus, wenn die Geschäftsführervergütung jährlich ausbezahlt oder gutgeschrieben wird (zB VwGH 26.2.2004, 2001/15/0192).

Zur Frage des Unternehmerrisikos des Geschäftsführers liegen unter anderem folgende Entscheidungen vor:

- Abhängigkeit eines Teiles der Entlohnung vom Erfolg der Gesellschaft (VwGH 24.6.2003, 2003/14/0016);
- Kürzung des Fixbezuges bei einer negativen allgemeinen Wirtschaftsentwicklung (VwGH 31.3.2003, 2003/14/0023);
- Selbsttragung der Sozialversicherungsbeiträge (zB VwGH 30.10.2001, 2001/14/0115);
- Zusätzliche Erfolgsprämie zu einem im Vordergrund stehenden Fixbezug (leistungsbezogene Entlohnungssysteme sind bei leitenden Angestellten nicht ungewöhnlich, zB VwGH 28.5.2002, 2001/14/0169);
- Beistellung von Handwerkszeug oder Arbeitskleidung (VwGH 30.11.1999, 99/14/0270);
- Anspruch auf Betriebspension (VwGH 25.9.2001, 2001/14/0066);

- Abhängigkeit der Vergütung von der Zahl der geleisteten Arbeitsstunden (VwGH 26.11.2003, 2001/13/0219).

Das Gesellschafterwagnis ist ohne Bedeutung. Es kommt nur auf das Unternehmerwagnis in Bezug auf die Eigenschaft als Geschäftsführer und nicht auf ein Wagnis aus der Stellung als Gesellschafter oder auf das Unternehmerwagnis der Gesellschaft an. Beispielsweise hängt die Übernahme der Haftung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer für einen der GmbH gewährten Bankkredit oder die Übernahme einer Bürgschaft für Verbindlichkeiten der GmbH primär mit der Stellung des Gesellschafter-Geschäftsführers als Gesellschafter und nicht mit jener als Geschäftsführer zusammen und hat zudem keine Auswirkungen auf die Höhe des Geschäftsführerbezuges (zB VwGH 31.3.2003, 2003/14/0023; VwGH 27.1.2000, 98/15/0200; VwGH 26.11.1996, 96/14/0028; Lohnsteuerrichtlinie (LStR) 2002 Rz 338).

### Zu 3.:

Eine Kommunalsteuerpflicht der Gehälter und sonstigen Vergütungen an den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ist nicht gegeben, wenn diesen ein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko trifft. Ein solches kann beispielsweise vorliegen,

- wenn die Regelung der Entlohnung tatsächlich zu starken Schwankungen der Jahresbezüge und gelegentlichem Ausfallen dieser Bezüge mit tatsächlicher Rückzahlung der monatlichen Akontozahlungen führt (VwGH 25.9.2001, 2001/14/0066). Dabei muss ein Zusammenhang zum wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft bestehen und durch Vereinbarungen zwischen Gesellschaft und Geschäftsführer festgelegt sein. Hingegen begründet eine bei Eintreten einer Verlustsituation mögliche Reduktion des vorgesehenen Stundensatzes auf 40% kein für einen Unternehmer typisches Risiko, sondern lässt vielmehr einen vom Erfolg der Geschäftsführertätigkeit unabhängigen Fixbezug erkennen (VwGH

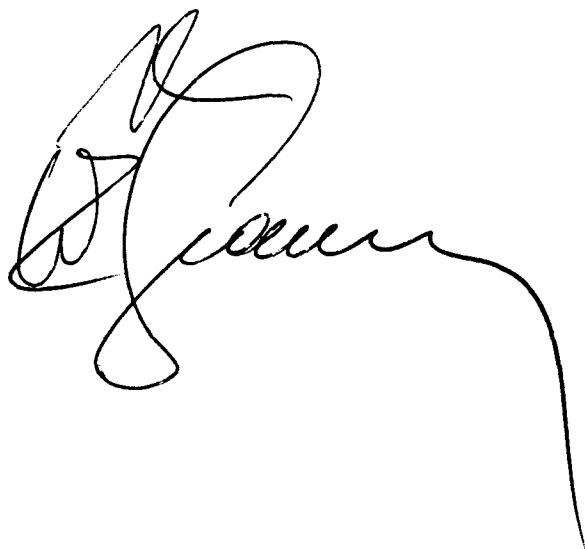
31.3.2004, 2004/13/0021). Auch haben vom Geschäftsführer frei verfügbare Änderungen der Höhe seiner Bezüge mit einem Unternehmerrisiko nichts gemein (VwGH 29.1.03, 2002/13/0186; VwGH 19.12.2001, 2001/13/0086);

- wenn sich der Geschäftsführerbezug gleichsam als Gewinn (allerfalls Verlust) aus der Summe der vom Geschäftsführer realisierten Projekte darstellt und/oder ein Ausfall des Geschäftsführerbezuges (bzw. ein Verlust) in einem Jahr objektiv erwartet werden kann (VwGH 29.1.2003, 2002/13/0186);
- wenn die Geschäftsführervergütung ausschließlich am Umsatz abzüglich der Gemeinkosten und abzüglich des Gewinnes orientiert ist.

Zu 4. und 5.:

Die Beurteilung einer Kommunalsteuerpflicht im konkret angeführten Fall fällt in die Zuständigkeit der Gemeinde Klagenfurt. Ich ersuche daher um Verständnis, dass ich diese Fragen nicht beantworten kann.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Wolfgang Bauer". The signature is fluid and cursive, with a large, stylized 'W' at the beginning.