

## **Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 17. Jänner 2001**

### **Information zur KommStG-Novelle 2001, Art. 20 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000**

Ab Jänner 2001 ist die Personalgestellung und die Dienstzuweisung von Körperschaften des öffentlichen Rechts im KommStG 1993 neu geregelt (Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000). Das BMF gibt zu verschiedenen Fragen seine Rechtsansicht bekannt. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten werden durch diese Information nicht begründet.

#### **1. § 2 KommStG idF BGBl. I Nr. 142/2000 lautet:**

"Dienstnehmer sind:

- a) Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.
- b) Personen, die von einem Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen einem Unternehmen zur Arbeitsleistung überlassen werden, insoweit beim Unternehmer, dem sie überlassen werden.
- c) Personen, die seitens einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Dienstleistung zugewiesen werden."

#### **1.1 Arbeitskräfteüberlassung**

##### **1.1.2 Rechtslage bis 2000**

Bei der Personalgestellung ist kommunalsteuerpflichtig der Arbeitskräfteüberlasser (Gesteller). Anspruch auf Kommunalsteuer hat jene Gemeinde, in der die Betriebsstätte des Arbeitskräfteüberlassers gelegen ist, von der aus die Arbeitskräfte vermittelt werden (vgl. Pkt 2.2 Information zum KommStG 1993, AÖF Nr 298/1994)

##### **1.1.3 Rechtslage ab 2001**

**1.1.3.1** Die überlassenen Arbeitskräfte gelten für Zwecke der Kommunalsteuer nicht mehr als Dienstnehmer des Überlassers, sondern als jene des beschäftigenden Unternehmers (Gestellungsnehmers).

**1.1.3.2** Die überlassenen Arbeitskräfte werden für Zwecke der Kommunalsteuer - mit Ausnahme der Bemessungsgrundlage - wie die lohnsteuerlichen Dienstnehmer des Unternehmens behandelt, zB bei der Betriebsstättenzuordnung.

*Beispiel*

*Ein Unternehmen hat den Hauptsitz in der Gemeinde A und eine Betriebsstätte in der Gemeinde B. Beschäftigt dieses Unternehmen überlassene Arbeitskräfte in der Betriebsstätte B, ist die Kommunalsteuer an die Gemeinde B abzuführen, auch wenn die Rechnungslegung des Überlassers an den Hauptsitz in der Gemeinde A erfolgt.*

Befindet sich eine überlassene Arbeitskraft auf Dienstreise, ist sie im Unternehmen des Beschäftigers eingesetzt und daher diesem Unternehmen zuzurechnen

Auf gestellte behinderte Personen ist die Befreiung des § 5 Abs 2 lit e KommStG sinngemäß anwendbar (keine Kommunalsteuer auf das Gestellungsentgelt für gestellte behinderte Personen).

##### **1.1.4 Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen**

**1.1.4.1** Durch die Neuregelung soll das Kommunalsteueraufkommen bei Gestellungen grundsätzlich nicht erhöht, sondern auf die Gemeinden anders als bisher verteilt werden. Jene Gemeinden sollen die Kommunalsteuer erhalten, auf deren Gebiet in einer Betriebsstätte des Unternehmens gestellte Arbeitskräfte beschäftigt werden und dadurch der Gemeinde Lasten verursachen. Damit ist die Kommunalsteuer grundsätzlich an die Gemeinde des Beschäftigers abzuführen. Die neue Regelung knüpft nicht an ein bestimmtes

Gesetz an, zB Arbeitkräfteüberlassungsgesetz - AÜG, BGBl. Nr. 196/1988, oder Gewerbeordnung. Es ist daher im Einklang mit der Zielsetzung der Neuregelung geboten, die Arbeitskräfteüberlassung weit zu sehen (Arbeitskräfteverleih, Dienstleistungsservice, Leiharbeit, Personalbereitstellung, Personalgestellung, Personalleasing, Personalvermietung, Manpower-Leasing, Zeitarbeit ua). Darunter fällt grundsätzlich jede gesetzlich zulässige oder unzulässige unternehmerische Überlassung von Dienstnehmern an Dritte gegen Entgelt. Auch die Überlassung von Arbeitnehmern durch ein Unternehmen, zu dessen Betriebszweck nicht die Überlassung gehört, fällt darunter, zB die Überlassung von Dienstnehmern mit freier Arbeitskapazität an andere Unternehmen.

**1.1.4.2** Auch eine gesetzlich zulässige oder unzulässige Überlassung von Arbeitskräften aus dem Ausland an ein inländisches Unternehmen fällt unter die neue Regelung. Im Hinblick darauf, dass der inländische Beschäftigte Schuldner der Kommunalsteuer ist, haben Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) im Verhältnis zum ausländischen Gesteller keine Auswirkung. Weiters können Fragen, ob der Beschäftigte uU lohnsteuerlicher Arbeitgeber der gestellten Arbeitskräfte iSd § 47 Abs 2 EStG 1988 ist, für die Kommunalsteuer auf sich beruhen.

**1.1.4.3** Auch eine gesetzlich zulässige oder unzulässige Überlassung von Arbeitskräften aus dem Ausland oder aus dem Inland an ein ausländisches Unternehmen, das als ausländischer Beschäftigter im Inland ein Betriebsstätte iSd § 29 BAO unterhält, fällt unter die neue Regelung. Ist in einem DBA die Gewerbesteuer aufgezählt und eine automatische Anpassungsklausel enthalten, muss die § 29 BAO-Betriebsstätte auch eine Betriebsstätte iSd DBA darstellen. Liegt keine Betriebsstätte des ausländischen Beschäftigten vor, fällt weder bei diesem noch beim Gesteller eine Kommunalsteuer an.

**1.1.4.4** Eine gesetzlich zulässige oder unzulässige Überlassung von Arbeitskräften ins Ausland an ein ausländisches Unternehmen unterliegt beim Gesteller nicht mehr der Kommunalsteuer.

### **1.1.5 Abgrenzung des Gestellungsvertrages vom Werkvertrag**

Eine Gestellung von Arbeitskräften liegt vor, wenn ein Unternehmer (Gesteller, Überlasser) seine Dienstnehmer einem Dritten (Beschäftigter, Gestellungsnehmer) zur Verfügung stellt, ohne dass zwischen dem Gestellungsnehmer und den Arbeitnehmern des Gestellers ein Dienstverhältnis begründet wird. Im Unterschied zum Werkvertrag liegt das Gefahrenrisiko ausschließlich beim Gestellungsnehmer. Der Gesteller haftet nicht für die tatsächlichen Leistungen der von ihm gestellten Arbeitnehmer, sondern nur für ihre grundsätzliche Qualifizierung. In dieser Umschreibung liegen die steuerlich maßgeblichen Kriterien, nicht jedoch in den Bestimmungen des AÜG (VwGH 27.9.2000, 96/14/0126, zu § 99 Abs 1 Z 5 EStG 1988).

Bei einer Montage, die als Nebenleistung zur Lieferung einer Anlage oder von Geräten anzusehen ist oder im Rahmen eines Werkvertrages erfolgt, gilt die Montagetätigkeit nicht als eine Beschäftigung im Unternehmen des Beschäftigten. Reine Servicetätigkeiten oder die Auslagerung von unternehmerischen Funktionen auf Dritte (Outsourcing) erfolgen idR nicht im Rahmen einer Arbeitskräfteüberlassung.

### **1.1.6 Personalentsendungen im internationalen Konzern**

**1.1.6.1** Die Arbeitskräftegestellung ist vom Werkvertrag (sog Assistenzleistung) abzugrenzen. Während im Falle der Gestellung das entsendende Unternehmen eine bloße Duldungsleistung erbringt (Überlassung des Dienstnehmers), erbringt es bei der Assistenzleistung eine Aktivleistung. Die Unterstützung der österreichischen Tochtergesellschaft beim Aufbau einer Vertriebsorganisation durch die ausländische Muttergesellschaft kann eine Assistenzleistung sein (BMF 16.2.1998, AÖF Nr 70, Abs 10).

**1.1.6.2** Während bei der Arbeitskräftegestellung die überlassenen Arbeitskräfte für die Kommunalsteuer als Dienstnehmer des inländischen Beschäftigten gelten (dieser ist Kommunalsteuerschuldner), bleiben bei der Assistenzleistung die Arbeitskräfte grundsätzlich Dienstnehmer des ausländischen Unternehmens.

**1.1.6.3** Erbringt ein ausländisches Unternehmen bei einer inländischen Konzerngesellschaft im Inland eine Assistenzleistung, kann eine Kommunalsteuerpflicht beim entsendenden ausländischen Unternehmen entstehen, wenn es eine Betriebsstätte iSd § 29 BAO unterhält, zB Räumlichkeiten, die von der österreichischen Tochtergesellschaft dem entsandten Personal der ausländischen Muttergesellschaft zur Verfügung gestellt werden. Ist zudem in einem DBA die Gewerbesteuer aufgezählt und eine automatische Anpassungsklausel enthalten, muss die § 29 BAO-Betriebsstätte auch eine Betriebsstätte iSd DBA darstellen.

**1.1.6.4** Erbringt ein inländisches Unternehmen bei einer ausländischen Konzerngesellschaft im Ausland eine Assistenzleistung, bleibt das inländische Unternehmen kommunalsteuerpflichtig, wenn die Assistenzleistung im Ausland keine Betriebsstätte begründet.

### **1.1.7 Steuerschuldner bleibt der Arbeitskräfteüberlasser**

**1.1.7.1** Hat der Beschäftiger kein Unternehmen oder wird der überlassene Dienstnehmer nicht im Unternehmen des Beschäftigers eingesetzt, bleibt es bei der bisherigen Regelung: Steuerschuldner ist der Überlasser. Die Kommunalsteuer ist an die Gemeinde des Überlassers abzuführen. Bemessungsgrundlage sind die Arbeitslöhne gem § 5 KommStG.

#### *Beispiele*

- *Überlassung an Privatperson (zB Haushalt), nichtunternehmerischen Verein oder Hoheitsverwaltung: Steuerschuldner bleibt der Überlasser.*
- *Überlassung an Person mit unternehmerischem und nichtunternehmerischem Bereich, zB Verein:*
  - *Arbeitskraft wird nur im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt: Steuerschuldner bleibt zur Gänze der Überlasser.*
  - *Arbeitskraft wird nur im unternehmerischen Bereich eingesetzt: Steuerschuldner ist zur Gänze der Verein.*
  - *Arbeitskraft wird im unternehmerischen und nichtunternehmerischem Bereich eingesetzt. Es ist eine Aufteilung vorzunehmen:*
    - *Soweit die Arbeitskraft im unternehmerischen Bereich tätig wird, ist Steuerschuldner der Verein (Bemessungsgrundlage: Anteiliges Gestellungsentgelt).*
    - *Soweit die Arbeitskraft im nichtunternehmerischen Bereich tätig wird, bleibt Steuerschuldner der Überlasser (Bemessungsgrundlage: Anteilige Arbeitslöhne).*

**1.1.7.2** Für die Dauer der Nichtüberlassung (zB Stehzeit) bleibt der Überlasser Steuerschuldner. Hinsichtlich des vom Überlasser gezahlten Urlaubs- oder Krankengeldes kann es von der vertraglichen Gestaltung abhängen, ob der Überlasser oder der Beschäftiger Steuerschuldner ist. Für Kranken- und Urlaubsgeld udgl, das der Überlasser dem Beschäftiger nicht gesondert verrechnet, wird idR der Überlasser Steuerschuldner bleiben. Dies kann dann zutreffen, wenn die Überlassung infolge Krankheit oder Urlaub der zur Arbeitsleistung überlassenen Person endet.

### **1.1.8 Befreiung**

**1.1.8.1** Beschäftigt die ÖBB gestellte Arbeitskräfte, sind von der 70-%igen Bemessungsgrundlage 66% befreit (§ 8 Z 1 KommStG). Überlässt die ÖBB Arbeitskräfte an andere Unternehmen, ist für diese die für die ÖBB vorgesehene Befreiung nicht anwendbar.

**1.1.8.2** Ist ein Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen gem § 8 Z 2 KommStG von der Kommunalsteuer befreit, ist diese Befreiung für den Beschäftiger nicht anwendbar.

**1.1.8.3** Ist das beschäftigende Unternehmen gem § 8 Z 2 KommStG von der Kommunalsteuer befreit ist, erstreckt sich die Befreiung auch auf die überlassenen Arbeitskräfte.

## **1.2 Dienstzugeteilte Personen**

**1.2.1** Bedienstete, die zB im Zuge von Ausgliederungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts Dienstnehmer der ausgliedernden Körperschaft bleiben, können nach den diversen Ausgliederungsgesetzen dem ausgegliederten Unternehmen zur Dienstleistung zugewiesen werden. Diese zur Dienstleistung zugewiesenen Bediensteten gelten für die Kommunalsteuer als Dienstnehmer des ausgegliederten Unternehmens.

**1.2.2** Eine gleichartige Regelung ist bereits enthalten im § 15 Abs 3 des Poststrukturgesetzes-PTSG, Art. 96 Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201, im § 7 Abs 7 Postsparkassengesetz 1969 idF BGBl. Nr. 742/1996, und im § 3 Abs. 4 des BG über Maßnahmen anlässlich der Ausgliederung der Wiener Stadtwerke, BGBl. I Nr. 68/1999. Diese Einzelregelungen wurden aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung als generelle Regelung in das Kommunalsteuergesetz übernommen.

**1.2.3** Ist die ausgegliederte Einrichtung kein Unternehmen oder gem § 8 Z 2 KommStG von der Kommunalsteuer befreit, fällt keine Kommunalsteuer an.

## **2. § 5 Abs 1 letzter Satz KommStG idF Nr 142/2000 lautet:**

"Bemessungsgrundlage ist im Falle des § 2 lit. b 70% des Gestellungsentgeltes und im Falle des § 2 lit. c der Ersatz der Aktivbezüge."

### **2.1 Personalgestellung**

**2.1.1** Bemessungsgrundlage ist 70% des Gestellungsentgeltes (ohne Umsatzsteuer und abzüglich allfälliger Skonti). Der pauschale Abschlag von 30% umfasst insbesondere im Entgelt enthaltene Gewinntangente und Lohnnebenkosten des Gestellers (wie Arbeitgeberbeitrag zur gesetzlichen Sozialversicherung, Dienstgeberbeitrag) sowie Gemeinkosten des Gestellers.

**2.1.2** Im Einvernehmen mit Gemeinde- und Städtebund wird festgehalten:

Zahlt der Unternehmer an seine Arbeitnehmer gem § 26 EStG 1988 nichtlohnsteuerbare Beträge, wie zB Kilometergelder sowie Tages- und Nächtigungsgelder, gehören diese nicht zu den Arbeitslöhnen iSd § 5 Abs 1 KommStG. Werden diese vom Gesteller (Überlasser) an seine Arbeitnehmer ausbezahlten Beträge dem Beschäftigten in Rechnung gestellt, gehören sie an sich zum Gestellungsentgelt. Es bestehen aber keine Bedenken, diese Beträge nicht zum Gestellungsentgelt zu rechnen, wenn sie beim Gesteller im Rahmen der Lohnverrechnung unter § 26 EStG 1988 fallen und dem Beschäftigten gesondert in Rechnung gestellt werden.

### **2.2 Dienstzuteilung**

Bemessungsgrundlage sind die vom Unternehmen der Körperschaft öffentlichen Rechts ersetzten Aktivbezüge. Dazu gehören nicht die vom lohnsteuerlichen Dienstgeber zu tragenden Lohnnebenkosten.

## **3. § 11 Abs. 1 erster Satz KommStG idF Nr 142/2000 lautet:**

"Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind."

**3.1** Im Falle der Personalgestellung entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Gestellungsentgelte an den Arbeitskräfteüberlasser gezahlt worden sind.

**3.2** Im Falle der Dienstzuteilung entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Aktivbezüge vom Unternehmen der Körperschaft des öffentlichen Rechts ersetzt worden sein.

**3.3** Der Zeitpunkt der Inrechnungstellung des Gestellungsentgeltes (Aktivbezuges) oder des Zuflusses des Arbeitslohnes an den gestellten (zugewiesenen) Dienstnehmer ist für den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld unmaßgeblich, weil es auf den Zeitpunkt der Zahlung des Gestellungsentgeltes bzw des Ersatzes des Aktivbezuges ankommt.

**3.4** Der Arbeitskräfteüberlasser haftet grundsätzlich nicht für Kommunalsteuersteuerschuldigkeiten des Beschäftigers.

#### **4. Anwendung der Neuregelung**

Die neue Regelung ist erstmals für Personalgestellungen und Personalzuweisungen ab 1.1.2001 anzuwenden. Wird zB das Entgelt für Gestellungen bis 31.12.2000 im Jahre 2001 entrichtet, ist nicht der Beschäftigte, sondern noch der Überlasser Steuerschuldner.