

## Kommunalsteuerneuregelung

GZ.: 22-64834-02

Sachbearbeiter: Hr. Stohl / DW 220

### **Betrifft: Kommunalsteuerneuregelung – Personalleasing und Freibetrag**

Nach den Bestimmungen des Kommunalsteuergesetzes 1993 lautete die gesetzliche Regelung dahingehend, dass grundsätzlich Personalleasingunternehmen in der Gemeinde ihrer Betriebsstätte die Kommunalsteuer für ihr eigenes, aber vor allem auch für ihr Leasingpersonal zu entrichten hatten. Im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2001 wurde eine Novellierung des Kommunalsteuergesetzes vorgenommen, welche von Personen zur Dienstleistung durch öffentlich-rechtliche Körperschaften, aber insbesondere auch die sogenannte Personalleasingunternehmen betraf und im Wesentlichen eine Heheberechtigung der Gemeinde der Betriebsstätte des Beschäftigers von überlassenen Arbeitskräften vorsah.

### **Einleitung**

Aufgrund entsprechender Interventionen der Wirtschaft wurde nunmehr innerhalb eines Jahres neuerlich eine Gesetzesnovellierung in die Wege geleitet und die Überlassung von Arbeitskräften durch Personalleasingunternehmen wiederum neu geregelt, wobei für Personalleasing im Inland in modifizierter Form die ursprüngliche Gesetzesregelung mit der Heheberechtigung der Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers vorgesehen ist. Schließlich wurde noch eine geringfügige Neuregelung im Zusammenhang mit Freibetrag/Freigrenze vorgenommen

### **Gesetzeslage bis 31.12.2000**

Die Bestimmungen des Kommunalsteuergesetzes 1993, BGBl. 819/93, sahen keine Sonderbestimmungen vor. Danach unterlagen die von einem Personalleasingunternehmen (Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen) an die zur Arbeitsleistung überlassenen Arbeitskräfte entrichteten Arbeitslöhne der Kommunalsteuer gemäß § 7 Abs. 1 leg. cit. In jener Gemeinde, in der die Betriebsstätte des Arbeitskräfteüberlassungsunternehmens unterhalten wurde.

### **2. Gesetzeslage bis 31.12.2001**

#### **2.1 Tatbestände**

Durch die Kommunalsteuergesetz-Novelle 2001 (Budgetbegleitgesetz 2001) wurde der Dienstnehmerbegriff insofern erweitert, als zu den Dienstnehmern zählten

- Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EstG 1988 stehen sowie Personen die an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 22 Ziff. 2 EstG 1988 beteiligt sind (§ 2 lit a.) leg. cit. wozu auch das Büropersonal eines Arbeitskräfteüberlassers oder das bei Privaten (Nichtunternehmern) eingesetzte Leasingpersonal zählten;
- Personen, die von einem Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen einem Unternehmen zur Arbeitsleistung überlassen werden, insoweit beim Unternehmen, dem sie überlassen werden (§ 2 lit b) leg. cit.

- Personen, die seitens einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Dienstleistung zugewiesen werden (§ 2 lit c) leg. cit.

## **2.2 Bemessungsgrundlage**

Bemessungsgrundlage war in den Fällen des

- § 2 lit a) die Summe der Arbeitslöhne;
- § 2 lit b) 70 % des Gestellungsentgeltes;
- § 2 lit c) die Summe der ersetzten Aktivbezüge.

## **2.3 Heheberechtigung**

Heheberechtigt war in den obzitierten Fällen jene Gemeinde,

- in der sich die Betriebsstätte des Unternehmens befand (§ 2 lit. a), wozu auch jene Sachverhalte zählten, in denen ein Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen eigenes Büropersonal beschäftigte bzw. Arbeitskräfte an private Nichtunternehmer überließ;
- -) in der das Unternehmen, welches Leasingpersonal beschäftigte, seine Betriebsstätte hatte (§ 2 lit. b); -) in der die von öffentlich-rechtlichen Körperschaften zugewiesenen Personen eingesetzt wurden (§ 2 lit. c).

## **3. Gesetzeslage ab dem 1.1.2002**

### **3.1. Ausländische Arbeitskräfteüberlassung**

Nach der neuen Gesetzeslage bleiben zwar die Tatbestände § 2 lit. a) und § 2 lit. c) leg. cit. unverändert beibehalten (Steuerschuldner ist der Unternehmer bzw. bei von öffentlich-rechtlichen Körperschaften zur Dienstleistung zugewiesenen Personen der beschäftigende Unternehmer), jedoch wird der bisherige Tatbestand des § 2 lit. b) wesentlich modifiziert und ausschließlich auf die Arbeitskräfteüberlassung aus dem Ausland eingeschränkt. Die ursprünglich im Gesetzesentwurf vorgesehene Regelung der Arbeitskräfteüberlassung durch „ausländische Unternehmen“ wurde insofern im Gesetzestext modifiziert, als dieser Tatbestand Personen erfasst, die nicht von einer „inländischen Betriebsstätte“ eines Unternehmens zur Arbeitsleistung im Inland überlassen werden, insoweit beim Unternehmer, dem sie überlassen werden.

Dies bedeutet, dass das Kriterium für diesen Abgabetatbestand nicht die Nationalität des Arbeitskräfteüberlassers, sondern vielmehr der Standort der Betriebsstätte ist, das heißt dieser Tatbestand kommt dann zum Tragen, wenn von einer ausländischen, also nicht inländischen Betriebsstätte aus Arbeitskräfte nach Österreich zur Arbeitsleistung überlassen werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitskräfteüberlasser ausländischer oder österreichischer Nationalität ist. Wenn daher ein österreichischer Unternehmer beispielsweise von einer Betriebsstätte in Tschechien aus Arbeitskräfte nach Österreich zur Arbeitsleistung überlässt, wird dieser Tatbestand des § 2 lit b) leg. cit. zum Tragen kommen. Wesentlich ist allerdings, dass die Überlassung von einer ausländischen Betriebsstätte aus an einen österreichischen Unternehmer erfolgt. Die Überlassung von etwa tschechischen Haushaltshilfen, Hauskrankenpflegerinnen an österreichische, private Haushalte ist nicht unter diesen Tatbestand zu subsumieren und daher kommunalsteuerfrei. In den Fällen des § 2 lit. b) leg. cit. ist der inländische Unternehmer, dem Arbeitskräfte von einer nicht inländischen Betriebsstätte aus zur Arbeitsleistung überlassen werden, Kommunalsteuerschuldner.

### **3.2 Inländische Arbeitskräfteüberlassung**

Im Zusammenhang der Arbeitskräfteüberlassung durch inländische Personalleasingunternehmen sind diese Kommunalsteuerschuldner und in der Regel in der Gemeinde ihrer Betriebsstätte kommunalsteuerpflichtig, sofern

- Arbeitskräfte in ihren eigenen Unternehmen (Büropersonal) beschäftigt werden,
- Arbeitskräfte an inländische Unternehmer oder Nichtunternehmer überlassen werden,
- Arbeitskräfte an kommunalsteuerbefreite Unternehmen überlassen werden,
- Arbeitskräfte an Unternehmen ins Ausland überlassen werden,
- Arbeitskräfte an Energieversorgungsunternehmen überlassen werden, unabhängig davon, in welchen Außenstellen (Betriebsstätten), mehrgemeindlichen Betriebsstätten etc. sie eingesetzt werden,
- Arbeitskräfte an Bauunternehmen überlassen werden, unabhängig davon, in welchen Baustellen (auch mit Betriebsstättencharakter) diese eingesetzt werden.

Die beiden letztgenannten Vereinfachungsmaßnahmen sind deshalb möglich, weil die Gesetzesformulierung ausschließlich auf die Überlassung an ein Unternehmen abstellt und nicht auf die tatsächliche Beschäftigung oder ein tatsächliches Tätig werden in einer Gemeinde Bezug nimmt.

### **3.3 Bemessungsgrundlage**

Bemessungsgrundlage ist bei der Arbeitskräfteüberlassung durch ein inländisches Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen grundsätzlich die Summe der Arbeitslöhne, egal ob die Arbeitskräfteüberlassung an einen inländischen oder ausländischen Beschäftigten, an ein Energieversorgungsunternehmen oder an ein Bauunternehmen erfolgt. Lediglich bei der Arbeitskräfteüberlassung von einer nicht inländischen Betriebsstätte aus, also vom Ausland her, ist Bemessungsgrundlage 70 Prozent des Gestellungsentgeltes, wobei auch hier diese Regelung aus Vereinfachungsgründen Platz griff, weil eine Überprüfung der entrichteten Arbeitslöhne im Ausland kaum möglich ist.

### **3.4 Sechsmonatsfrist**

Ein Unternehmen und auch ein Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen unterliegt grundsätzlich der Kommunalsteuer in der Gemeinde, in der von ihm die Betriebsstätte unterhalten wird. Wird jedoch im Falle einer Arbeitskräfteüberlassung eine Arbeitskraft einem Unternehmer in einer anderen Gemeinde länger als sechs Kalendermonate zur Arbeitsleistung überlassen, so ist die Gemeinde des Beschäftigtenunternehmens (der Unternehmensleitung des Beschäftigtenunternehmens) für Zeiträume nach Ablauf des sechsten vollen Kalendermonats heheberechtigt. Diese Regelung beginnt mit 1. Jänner 2002 zu wirken, sodass für den Zeitraum Jänner bis einschließlich 30. Juni des Jahre 2002 grundsätzlich jene Gemeinden, in der Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen ihren Sitz haben, heheberechtigt sind. Der Gesetzgeber spricht hier von Kalendermonaten, worunter volle Kalendermonate verstanden werden.

*Beispiel 1: Die Arbeitskräfteüberlassung beginnt am 15. Jänner 2002 und endet am 31. Juli 2002 – die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers bleibt heheberechtigt.*

*Beispiel 2: Die Arbeitskräfteüberlassung beginnt am 15. Jänner 2002 und endet am 15. August 2002 – die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers ist bis 31. Juli, die Gemeinde des Arbeitskräftebeschäftigten ab 1. August 2002 heheberechtigt.*

### 3.5 Arbeitsunterbrechung

Arbeitsunterbrechung ist jede Art der Unterbrechung, also unabhängig davon, ob es sich um persönliche (krankheits- oder urlaubsbedingte) oder sachliche (wetteroder bauspezifisch bedingte) Unterbrechung der Arbeitsleistung handelt. Arbeitsunterbrechungen unter bzw. bis zu einem vollen Kalendermonat werden in die 6-Monate-Frist eingerechnet und verlängern diese Frist nicht. Im Falle von Arbeitsunterbrechungen, die länger, als ein volles, Kalendermonat dauern, beginnt die 6-Monate-Frist nach Ablauf des Kalendermonats der Beendigung der Arbeitsunterbrechung neu zu laufen.

*Beispiel 1: Arbeitskräfte werden am 15. Jänner 2002 vorerst bis 31. Juli 2002 überlassen; im Juli tritt bautechnisch bedingt eine Arbeitsunterbrechung für den gesamten Kalendermonat ein, erst im August wird 1 Kalendermonat lang weitergearbeitet. Die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers bleibt bis 31. Juli, die Gemeinde des Arbeitskräftebeschäftigers wird bis 31. August heheberechtigt.*

*Beispiel 2: Arbeitskräfte werden ab 15. Jänner 2002 bis 31. August überlassen; im Juli tritt krankheitsbedingt eine 14-tägige Arbeitsunterbrechung ein. Die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers ist bis 31. Juli, die Gemeinde des Arbeitskräftebeschäftigers bis 31. August heheberechtigt.*

### 3.6 Beschäftigerwechsel

Im Falle eines Beschäftigerwechsels beginnt ebenfalls die 6-Monate-Frist neu zu laufen. Beispiel: Das Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen in der Gemeinde A überlässt Arbeitskräfte ab 15. Jänner 2002 bis 31. Juli 2002 an Beschäftiger in Gemeinde B und vom 1. August bis 30. September 2002 an Beschäftiger in Gemeinde C. Die Gemeinde mit dem Sitz des Arbeitskräfteüberlassers bleibt für den Zeitraum Jänner bis Juli (6 Kalendermonate) und von August bis einschließlich September (Beschäftigerwechsel) heheberechtigt.

*Beispiel: Das Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen in der Gemeinde A überlässt vom 1. Jänner bis 15. Juli an Unternehmen X in der Gemeinde B, ab 15. Juli bis 30. August an Unternehmen Y in der selben Gemeinde B. Die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers ist von Jänner bis 30. Juni (6 Kalendermonate), die Gemeinde des Arbeitskräftebeschäftigers im Juli (7. Kalendermonat) und die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers wiederum im August (Beschäftigerwechsel) heheberechtigt.*

### 3.7 „Auslaufmonat“

Wird eine neue 6-Monate-Frist aufgrund einer Arbeitsunterbrechung über ein volles Kalendermonat oder aufgrund eines Beschäftigerwechsels in Gang gesetzt, bleibt die bisherige Gemeinde bei Beschäftigerwechsel für den Kalendermonat des Beschäftigerwechsels, bei der Arbeitsunterbrechung für den Kalendermonat der Unterbrechung noch erhebungsrechtigt.

*Beispiel: Arbeitskräfte werden vom Überlasser in Gemeinde A für den Zeitraum Jänner bis einschließlich 15. Juli 2002 an Beschäftiger in Gemeinde B und ab 15. Juli 2002 bis 5. September 2002 an Beschäftiger in Gemeinde C überlassen. Die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers ist bis 30. Juni (6 Kalendermonate), die Gemeinde des Arbeitskräftebeschäftigers im Juli (7. Kalendermonat und Auslaufmonat), die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers August bis einschließlich September 2002 (Beschäftigerwechsel) heheberechtigt.*

### **3.8 Resümee**

Zusammenfassend muss festgehalten werden, dass grundsätzlich in den meisten Fällen die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassungsunternehmens heheberechtigt ist und bleibt, wie dies etwa auch das nachstehende Beispiel deutlich zeigt: Sachverhalt: Ein Arbeitskräfteüberlasser in der Gemeinde A überlässt Arbeitskräfte vom 15. Jänner 2002 bis 15. April 2002 an Beschäftigter in Gemeinde B, vom 16. April bis 30. April an Beschäftigter in Gemeinde C und vom 1. Mai mit einer dreiwöchigen Urlaubspause bis 20. Oktober an Beschäftigter in Gemeinde D. Rechtslage: Die Gemeinde des Arbeitskräfteüberlassers ist für den gesamten Abgabenzitraum heheberechtigt, weil in Gemeinde B keine 6 vollen Kalendermonate, in Gemeinde C Beschäftigterwechsel und keine 6 vollen Kalendermonate, in Gemeinde D Beschäftigterwechsel und keine 6 vollen Kalendermonate, wobei Urlaubsunterbrechung eingerechnet wird.

## **4. Freibetrag und Freigrenze**

### **4.1 Gesetzeslage bis 31.12.2001**

Bisher war im § 9 KommStG 1993 für den Fall, dass bei einem Unternehmen, das nur eine einzige Betriebsstätte unterhielt, die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat ATS 20.000,-- nicht überstieg, der Abzug eines Freibetrages von ATS 15.000,-- vorgesehen. Voraussetzung für den Abzug eines Freibetrages war der Betrieb einer einzigen Betriebsstätte und das Nichtüberschreiten einer Freigrenze von ATS 20.000,-- Bemessungsgrundlage. Diese Begünstigung hatte nicht zur Anwendung zu kommen, falls das Unternehmen mehr als eine Betriebsstätte, egal in welcher Gemeinde, unterhielt.

### **4.2 Gesetzeslage ab 1.1.2002**

Diese Begünstigung ist nunmehr auch für jene Unternehmen vorgesehen, welche mehr als eine Betriebsstätte unterhalten. Sofern daher ein Unternehmen mehrere Betriebsstätten unterhält, jedoch die Freigrenze von Euro 1.460,-- nicht überschreitet, ist von der Bemessungsgrundlage ein Freibetrag von Euro 1.095,-- in Abzug zu bringen, wobei dieser Freibetrag im Verhältnis der Lohnsumme den einzelnen Betriebsstätten zuzuordnen ist. Falls die Dienstnehmer nur einer Betriebsstätte zuzuordnen sind, ist der Freibetrag zu Gänze bei dieser Betriebsstätte zu berücksichtigen. Es fällt daher keine Kommunalsteuer an, falls das Unternehmen zwar mehrere Betriebsstätten unterhält, jedoch die gesamte Monatslohnsumme (inklusive Gestellungsentgelte an einen ausländischen Arbeitskräfteüberlasser) nicht Euro 1.095,-- übersteigt.

Mit freundlichen Grüßen

Franz Stohl  
(elektronisch gefertigt)