

A M A N N
RECHTSANWALTS- UND
STEUERBERATERKANZLEI

Kommunalsteuerbelastung von Investitionen in Österreich

von RA/StB/FAfStR Dr. Robert Amann, LL.M. (London), München

Geltungsbereich: Österreich.

Rechtsgrundlagen: Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993; BGBl. I Nr. 819/1993); Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen v. 24.8.2000 (DBA-Österreich; BStBl. I 2002, S. 684).

Literatur: *Doralt / Ruppe*, Steuerrecht, Band I, 8. Aufl., Wien, 2003; *Lang/Stefaner* in: *Debatin/Wassermeyer*, Doppelbesteuerung, München, 2005, Art. 3 DBA-Österreich.

Vor dem Hintergrund der Osterweiterung der EU und des von einigen der neuen EU-Mitgliedstaaten betriebenen Steuerdumpings hat Österreich durch mehrere, überwiegend im vergangenen Jahr in Kraft getretene, zielgerichtete Steueränderungen seine internationale Wettbewerbsfähigkeit gestärkt. Als Lockvogelangebot für ausländische Investoren wurden unter anderem der Körperschaftsteuersatz auf 25 % gesenkt und die Möglichkeiten zur grenzüberschreitenden Verlustnutzung deutlich verbessert. Wer bei seiner Entscheidung über die Errichtung einer Niederlassung in Österreich primär auf den Steuersatz blickt, darf sich zwar darüber freuen, dass dort die ab 1938 erhobene Gewerbesteuer bereits 1993 abgeschafft worden ist, sollte dabei jedoch nicht übersehen, dass an deren Stelle die Kommunalsteuer getreten ist, die vor allem in margenschwachen und lohnintensiven Branchen zu einer erheblichen steuerlichen Zusatzbelastung der Unternehmensgewinne führen kann. Der nachfolgende Beitrag gibt einen Überblick zur Kommunalsteuer und weist auf etwaige Besonderheiten im Verhältnis zu Deutschland hin.

I. Steuergegenstand

Nach § 1 KommStG unterliegen der 3 %igen Kommunalsteuer (KommSt) die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer (Arbeitnehmer) einer in Österreich gelegenen Betriebsstätte eines Unternehmens gewährt worden sind. Steuerschuldner ist der Unternehmer. Die KommSt ist vom Unternehmer für jeden Monat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauf folgenden Monats an die Gemeinde abzuführen.

II. Österreichische Betriebsstätte eines Unternehmens

1. Unternehmensbegriff

Das KommStG verwendet den Unternehmens- und Unternehmerbegriff des österreichischen Umsatzsteuergesetzes (öUStG). Nach § 3 KommStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Der Kreis der steuerpflichtigen Unternehmen geht somit weit über denjenigen der abgeschafften Gewerbesteuer hinaus. Das bedeutet unter anderem, dass auch wer Einkünfte aus selbständiger Arbeit - wie z. B. Bauingenieure oder Architekten (sog. Ziviltechniker) - über eine österreichische Betriebsstätte erzielt, vom subjektiven Anwendungsbereich der KommSt erfasst wird.

Als Unternehmer und Unternehmen im Sinne des KommStG gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des österreichischen Körperschaftsteuergesetzes (öKStG); d. h. insbesondere Kapitalgesellschaften. Des Weiteren fallen Mitunternehmerschaften im Sinne des öEStG und sonstige Personengesellschaften (insbesondere OHG, KG, atypische stille Gesellschaften, OEG, KEG, GesBR). und Stiftungen kraft Rechtsform unter das KommStG.

Vor diesem Hintergrund gilt z. B. im Fall einer GmbH & Co. KG folgendes: Eine GmbH & Co KG ist grundsätzlich unabhängig von der Art ihrer Tätigkeit kraft Rechtsform Unternehmen und Unternehmer. Die von der KG ausbezahlten Arbeitslöhne unterliegen also der KommSt. Eine Komplementär-GmbH unterliegt mit den von ihr ausbezahlten Arbeitslöhnen ebenfalls kraft Rechtsform der KommSt, selbst wenn sich ihre Tätigkeit auf die Geschäftsführung der KG beschränken sollte. Ein Kommanditist ist zwar in seiner Eigenschaft als Gesellschafter der KG kein Dienstnehmer, wohl aber in der Regel Dienstnehmer der Komplementär-GmbH, falls er zu deren Geschäftsführer bestellt wurde.

Eine ARGE ist, soweit sie selbst Dienstnehmer im Sinne des § 2 KommStG beschäftigt und an diese Löhne zahlt, als Personengesellschaft ein Unternehmen im Sinne des KommStG und damit selbständig kommunalsteuerpflichtig.

2. Österreichische Betriebsstätte

a) Selbständiger Betriebsstättenbegriff des KommStG

Die KommSt erfasst nur die Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer einer in Österreich gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind. Der Begriff der Betriebsstätte ist für den Bereich der KommSt eigenständig definiert (§ 4 KommStG). Danach gilt als Betriebsstätte

jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient. Damit wird im Gegensatz zur allgemeinen innerstaatlichen Betriebsstättendefinition in § 29 Abs. 1 der österreichischen Bundesabgabenordnung (BAO) nicht auf einen Betrieb oder einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abgestellt, sondern auf die unternehmerische Tätigkeit. Der Betriebsstättenbegriff des § 4 KommStG geht damit weit über den des § 29 BAO hinaus. Insbesondere werden durch die Verwendung des Tatbestandsmerkmals „mittelbar“ auch solche Einrichtungen einbezogen, die im Allgemeinen nicht als Betriebsstätten angesehen werden, wie z. B. die Vermietung von Immobilien. Letztere dienen jedenfalls mittelbar dem Unternehmen und stellen damit eine Betriebsstätte im Sinne des KommStG dar.

b) Bausausführungen, Generalunternehmer, Subunternehmer

Durch eine in § 4 KommStG enthaltene Bezugnahme auf § 29 Abs. 2 BAO erfüllen Bauausführungen den Betriebsstättenbegriff, sofern deren Dauer sechs Monate überstiegen hat oder voraussichtlich übersteigen wird. Wird entgegen den ursprünglichen Erwartungen die Dauer von 6 Monaten überschritten, entsteht die KommSt-Pflicht allerdings erst von dem Monat an, in dem sich herausstellt, dass die Bauausführung länger als 6 Monate dauern wird. Sollte einem Bauunternehmen die Funktion eines Generalunternehmers zukommen (Übernahme der Erstellung der Gesamtanlage), dann wird von vornherein eine zeitlich durchgehende Bauausführung angenommen, weil die Zeiten der auf der Baustelle arbeitenden Subunternehmer auch dem Generalunternehmer zugerechnet werden. Für einen Subunternehmer besteht seinerseits eine Betriebsstätte, wenn seine eigenen Bauausführungen 6 Monate überstiegen haben oder voraussichtlich übersteigen werden.

c) Bedeutung des abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriffs

Ein nach den Vorschriften des KommStG begründeter Steueranspruch kann durch ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ausgeschlossen werden, soweit nach dem engeren abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriff

- bei einem ausländischen Unternehmen, das in Österreich tätig wird, keine österreichische Betriebsstätte vorliegt bzw.
- bei einem österreichischen Unternehmen, das im Ausland tätig wird, eine ausländische Betriebsstätte vorliegt.

Ein vor dem Jahr 1993 geschlossenes DBA ist bei der Beurteilung der KommSt-Pflicht allerdings nur dann zu beachten, wenn im DBA die Gewerbesteuer (dazu zählt, auch wenn sie im

Abkommen neben der Gewerbesteuer nicht angeführt ist, die Lohnsummensteuer – eine Erhebungsform der Gewerbesteuer) aufgezählt und eine automatische Anpassungsklausel enthalten ist. Nach dieser Klausel unterliegen auch neu eingeführte Steuern dem DBA, wenn sie jenen entsprechen, die im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Abkommens erfasst sind. In diesem Sinne wird die KommSt in Österreich als Gewerbesteuer, und zwar als modifizierte Lohnsummensteuer betrachtet. Entsprechende DBA bestehen derzeit noch mit Belgien, Dänemark, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Luxemburg, Italien, Niederlande, Portugal und Schweden.

Beim Abschluss neuer DBA oder bei Abkommensrevisionen entspricht es der österreichischen Abkommenspolitik, die KommSt nicht mehr in den Anwendungsbereich der DBA aufzunehmen. Dementsprechend wird die Kommunalsteuer auch nicht in Art. 2 des DBA-Österreich als unter das Abkommen fallende Steuer genannt. Allerdings gilt nach Absatz 12 Buchst. a des Protokolls im Verhältnis Deutschland-Österreich folgendes: In Deutschland ansässigen Unternehmen, denen nach den Bestimmungen des DBA-Österreich vom 04.10.1954 Entlastung von der KommSt zu gewähren gewesen wäre, steht diese Entlastung auch weiterhin so lange zu, wie Unternehmen aus anderen EU-Mitgliedstaaten (siehe oben) auf Grund entsprechender DBA mit Österreich von der KommSt entlastet werden.

Beispiel:

Nach dem DBA-Österreich begründet eine Bauausführung oder Montage nur dann eine Betriebsstätte, wenn deren Dauer zwölf Monate überschreitet. Daraus folgt für ein deutsches Unternehmen, dass

- keine KommSt anfällt, wenn die Bauausführung nur sieben Monate beträgt, denn in diesem Fall liegt zwar eine Betriebsstätte im Sinne der insoweit für die KommSt maßgebenden BAO, aber keine DBA-Betriebsstätte vor und
- KommSt anfällt, wenn die Bauausführung in Österreich länger als 12 Monate dauert, weil in diesem Fall sowohl eine Betriebsstätte nach der BAO als auch nach dem DBA-Deutschland vorliegt.

III. Dienstnehmer

Dienstnehmer im Sinne des KommStG sind gemäß § 2 KommStG

- Personen, die zum Unternehmen in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 öEStG stehen (siehe unten 1.);

- an Kapitalgesellschaften wesentlich beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z. 2 öEStG (siehe unten 2.);
- Personen, die nicht von einer inländischen Betriebsstätte eines Unternehmens zur Arbeitsleistung im Inland überlassen werden, insoweit beim Unternehmer, dem sie überlassen werden (siehe unten 3.);
- Personen, die seitens einer Körperschaft öffentlichen Rechts dem Unternehmen zur Dienstleistung zugewiesen werden.

1. Lohnsteuerliches Dienstverhältnis

Unter ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 öEStG (Legaldefinition für Zwecke des Lohnsteuerabzugs) fallen alle Personen, die in einem lohnsteuerlichen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen. Dazu gehören Personen (z. B. Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH oder Vorstandsmitglieder einer AG), die nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 öEStG, d. h. bis 25 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt sind auch dann, wenn sie bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 öEStG) aufweisenden Beschäftigung auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen nicht weisungsgebunden sind (§ 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG).

Nicht unter den Dienstnehmerbegriff im Sinne des § 47 Abs. 2 öEStG fallen sogenannte freie Dienstnehmer (freie Mitarbeiter) und Personen, die auf Grund eines Werkvertrags tätig werden. Diese unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug: Sie gelten steuerlich als Selbständige und beziehen Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit.

Das österreichische Steuerrecht enthält keine besondere Definition des freien Dienstnehmers. Freier Dienstnehmer ist demnach jeder, der gegenüber einem Auftraggeber Dauerleistungen erbringt (Dauerschuldverhältnis), aber in keinem Dienstverhältnis steht (Negativabgrenzung anhand § 47 Abs. 2 öEStG). Bei einem Werkvertrag wird dem Auftraggeber die Lieferung oder Erfüllung eines Werkes geschuldet. Es liegt kein „Dauerschuldverhältnis“ sondern ein sogenanntes „Zielschuldverhältnis“ vor.

Ob ein Dienstvertrag, ein freier Dienstvertrag oder Werkvertrag vorliegt, hängt vom Gesamtbild der Tätigkeit ab. Auf die Bezeichnung des Vertrages kommt es grundsätzlich nicht an. Maßgebende Kriterien für das Vorliegen eines Dienstvertrages sind (1) das Vorliegen eines Dauerschuldverhältnisses, (2) Weisungsgebundenheit, (3) organisatorische Eingliederung und (4) das Fehlen des Unternehmerrisikos. Diese Abgrenzung ist vergleichbar zur Abgrenzung zwischen Arbeitnehmer und freiem Mitarbeiter nach deutschem Steuerrecht. Infolgedessen bestehen nach österreichischem Steuerrecht auch vergleichbare Gestaltungsmöglichkeiten.

2. An Kapitalgesellschaften wesentlich beteiligte Personen

Der Dienstnehmerbegriff des KommStG umfasst gemäß § 2 KommStG – weitergehend als das Einkommensteuerrecht - auch an Kapitalgesellschaften wesentlich (mehr als 25 %) beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z. 2 öEStG, die aus einer grundsätzlich alle Merkmale eines Dienstverhältnisses - ausgenommen die persönliche Weisungsgebundenheit – erfüllenden Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft einkommensteuerlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen. Darunter fallen z. B. grundsätzlich auch wesentlich beteiligte GmbH-Geschäftsführer.

3. Arbeitskräfteüberlassung von einer ausländischen Betriebsstätte eines in – oder ausländischen Unternehmens

Die von einer ausländischen Betriebsstätte zur Arbeitsleistung im Inland überlassenen Arbeitskräfte gelten für Zwecke der KommSt als Dienstnehmer des beschäftigenden Unternehmers (§ 2 Buchst. b KommStG). Die überlassenen Arbeitskräfte werden im Bereich des KommStG – mit Ausnahme der Bemessungsgrundlage - wie die lohnsteuerlichen Dienstnehmer des beschäftigenden Unternehmens behandelt.

Diese kommunalsteuerliche Beurteilung weicht von der für die Zuteilung des Besteuerungsrechts an den Löhnen der Arbeitnehmer maßgeblichen zwischenstaatlichen Qualifikation nach den österreichischen DBA ab. Nach österreichischem Einkommensteuerrecht wird bei Vorliegen aller für die Annahme eines Dienstverhältnisses maßgeblichen Voraussetzungen der ausländische Überlasser als Arbeitgeber qualifiziert mit der Folge, dass auch bei Inlandstätigkeiten ausländischer Arbeitskräfte auf Grund von Arbeitskräftegestellungsverträgen die Steuerfreistellung für eine kurzfristige Tätigkeit nach den Art. 15 Abs. 2 OECD-Musterabkommen (183 Tage) entsprechenden Regelungen der österreichischen DBA eingreifen kann (was im Falle eines inländischen Arbeitgebers ausgeschlossen wäre). Dadurch kann eine Steuerpflicht nach dem KommStG für im Inland beschäftigte Arbeitskräfte eintreten, obwohl deren Löhne nach DBA von der Einkommen-(Lohn-)steuer freizustellen sind.

IV. Zurechnung der Dienstnehmer

Die einzelnen Dienstnehmer und deren Arbeitslöhne im Sinne des KommStG werden von der KommSt nur erfasst, wenn sie einer österreichischen Betriebsstätte, unter Umständen mehreren Betriebsstätten des Unternehmens zugerechnet werden können.

Ein Dienstnehmer im Sinne des KommStG ist derjenigen Betriebsstätte des Unternehmens zuzurechnen, mit der er nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten überwiegend unternehmerisch verbunden ist bzw. zu der die engeren ständigen Beziehungen bestehen. Die unternehmerische Verbundenheit wird im Sinne einer funktionalen Zugehörigkeit, d. h. im Sinne der Zugehörigkeit des Dienstnehmers zum Aufgabenbereich der Betriebsstätte verstanden. Dienstnehmer einer bestimmten Betriebsstätte kann daher auch jemand sein, der nicht in den Räumen der Betriebsstätte, sondern außerhalb arbeitet, wenn er nur in bestimmten ständigen Beziehungen zu dieser Betriebsstätte steht. Der (ggf. ausländische) Wohnort eines Dienstnehmers spielt bei der Zuordnung keine Rolle.

1. Zurechnungsfragen bei GmbH-Geschäftsführern

Die persönliche Tätigkeit des Geschäftsführers einer GmbH besteht im Wesentlichen in der Erteilung von Weisungen, wie die Gesellschaft im Allgemeinen und im Einzelnen betrieben werden soll. Die Ausübung der Tätigkeit eines Geschäftsführers ist deshalb nach Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung mit dem Zugang der Weisungen an die GmbH am Ort des Sitzes der GmbH vollendet und wird - gleichgültig, ob der Geschäftsführer den Entschluss für die einzelne Weisung im Inland oder Ausland gefasst hat - am Ort des Sitzes der Gesellschaft persönlich ausgeübt. Für die Einkommen(Lohn-)steuer bestehende Sonderregelungen oder Verständigungsvereinbarungen nach diversen DBA (z. B. die ab 1987 geltende Verständigungsvereinbarung zur Besteuerung von Einkünften wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer zwischen dem deutschen und dem österreichischen BMF) haben für die KommSt keine Bedeutung.

a) Geschäftsführer einer österreichischen GmbH

Ist der Geschäftsführer einer österreichischen GmbH als Dienstnehmer im Sinne des KommStG anzusehen, wird er der inländischen Geschäftsleitung der GmbH zugerechnet (Betriebsstätte gemäß § 29 Abs. 2 Buchst. a BAO), auch wenn er im Ausland ansässig ist und von seiner ausländischen Wohnung aus tätig wird.

Eine Aufteilung der Bezüge des Geschäftsführers kommt nur dann in Betracht, wenn die GmbH im Ausland eine Betriebsstätte unterhält (z. B. eine ausländische Zweigniederlassung), mit deren geschäftlicher Leitung der Geschäftsführer der GmbH betraut ist, ohne dafür ein gesondertes Geschäftsführerentgelt zu beziehen. Dann unterliegt nur der auf die österreichische Betriebsstätte entfallende Anteil an den Bezügen der KommSt. Eine Aufteilung der Bezüge wird dagegen nicht vorgenommen, wenn die GmbH im Ausland eine Betriebsstätte unterhält, für deren Geschäftsbetrieb ein eigener Geschäftsleiter bestellt ist.

b) Geschäftsführer einer ausländischen GmbH

Falls ein Geschäftsführer einer ausländischen GmbH auch zur Vertretung der Gesellschaft für den Geschäftsbetrieb einer österreichischen Zweigniederlassung bestellt ist (§ 107 Abs. 2 öGmbHG; Zweigniederlassungen von Nicht-EU und Nicht-EWR Gesellschaften), unterliegen die Bezüge des Geschäftsführers, die der österreichischen Niederlassung zuzurechnen sind, der KommSt. Gleiches gilt für ein gemäß § 254 Abs. 2 öAktG zum ständigen Vertreter einer inländischen Zweigniederlassung bestelltes Vorstandsmitglied einer ausländischen AG.

c) Gestellung eines Geschäftsführers

Falls ein Mitarbeiter eines ausländischen Unternehmens einer österreichischen GmbH als deren Geschäftsführer im Rahmen einer Arbeitskräftegestellung überlassen wird, gilt der Geschäftsführer als Dienstnehmer der österreichischen GmbH (§ 2 Buchst. b KommStG). Daher ist die inländische GmbH mit den gezahlten Gestellungsentgelten kommunalsteuerpflichtig, gleichgültig, ob und wie lange sich der Geschäftsführer im Inland aufhält.

Wird ein Dienstnehmer eines österreichischen Unternehmens einer ausländischen GmbH als deren Geschäftsführer im Rahmen einer Arbeitskräftegestellung überlassen, bleibt das österreichische Unternehmen kommunalsteuerpflichtig.

2. Personalentsendungen im internationalen Konzern

Bei Personalentsendung im internationalen Konzern unterscheidet die österreichische Finanzverwaltung zwischen sogenannten Assistenzleistung (= Werkvertrag) und einer Arbeitskräfteüberlassung. Bei der Assistenzleistung erbringt das entsendende Unternehmen unter eigener Verantwortung eine Aktivleistung. Bei der Arbeitskräfteüberlassung erbringt das entsendende Unternehmen eine bloße Duldungsleistung (Überlassung der Arbeitskräfte), die Tätigkeit beschränkt sich allein auf die Bereitstellung von Arbeitskräften.

a) Assistenzleistung durch aus - oder inländisches Unternehmen

Ein ausländisches Unternehmen ist nur dann mit den auf die entsandten Mitarbeiter entfallenden Arbeitslöhnen kommunalsteuerpflichtig, wenn im Zusammenhang mit den Assistenzleistungen eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 KommStG (dazu allgemein bereits oben) in Österreich begründet wird, z. B. durch einen Raum, der von der österreichischen

Tochtergesellschaft dem entsandten Personal der ausländischen Muttergesellschaft zur Verfügung gestellt wird.

Ein österreichisches Unternehmen ist mit den auf die entsandten Mitarbeiter entfallenden Arbeitslöhne kommunalsteuerpflichtig, wenn

- Assistenzleistungen gegenüber einer inländischen Konzerngesellschaft erbracht werden;
- in Zusammenhang mit Assistenzleistungen gegenüber einer ausländischen Konzerngesellschaft
 - o eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 KommStG im Ausland nicht begründet wird oder
 - o das inländische Unternehmen im Ausland zwar eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 KommStG unterhält, dieser aber die entsandten Mitarbeiter nicht zugerechnet werden können.

b) Arbeitskräfteüberlassung

Bei einer Arbeitskräfteüberlassung durch ein österreichisches Konzernunternehmen an ein österreichisches oder an ein ausländisches Unternehmen ist jeweils das österreichische Unternehmen kommunalsteuerpflichtig.

Bei der Arbeitskräfteüberlassung durch ein ausländisches Konzernunternehmen an ein österreichisches Unternehmen oder an die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens ist der inländische Beschäftigte kommunalsteuerpflichtig.

3. Arbeitsgemeinschaften in der Baubranche

Falls die Baustelle einer ARGE eine österreichische Betriebsstätte im Sinne des § 4 KommStG (Bauausführungen, deren Dauer 6 Monate überstiegen hat oder voraussichtlich übersteigen wird) darstellt, sind die dort tätigen Dienstnehmer dieser Betriebsstätte zuzurechnen.

Falls die Baustelle eine ARGE keine Betriebsstätte darstellt, gilt folgendes:

- Dienstnehmer, die vorwiegend für die Geschäftsleitung bzw. vorwiegend für die kaufmännische Verwaltung der ARGE tätig sind, werden jener Betriebsstätte zugerechnet, in der die Geschäftsleitung bzw. kaufmännische Verwaltung der ARGE erfolgt;
- Dienstnehmer, die unmittelbar mit der Bauausführung befasst sind, werden jener Betriebsstätte zugerechnet, von der aus ihr Einsatz erfolgt;

Neben der Geschäftsleitung der ARGE kommen auch andere Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen, die der ARGE zur Ausübung des Gewerbes dienen, für eine Zurechnung von Dienstnehmern in Betracht. Dies kann auch die Betriebsstätte eines ARGE-Mitgliedes sein, wenn von dort aus die kaufmännische Verwaltung der ARGE abgewickelt wird.

Werden Arbeitskräfte von einer österreichischen Betriebsstätte eines ARGE-Mitgliedes der ARGE überlassen, unterliegen die Arbeitslöhne nicht bei der ARGE, sondern beim ARGE-Mitglied der KommSt, wenn die Arbeitskräfte weiterhin als Dienstnehmer des ARGE-Mitgliedes anzusehen sind. Werden hingegen die Arbeitskräfte von einer ausländischen Betriebsstätte eines ARGE-Mitgliedes der ARGE im Inland überlassen, gelten die Arbeitskräfte als Dienstnehmer der ARGE und ist diese kommunalsteuerpflichtig.

V. Steuerbemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage der KommSt ist nach § 5 KommStG grundsätzlich die Summe der Arbeitslöhne, die den Dienstnehmern der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen (Monats-Bruttolohnsumme).

Zum Arbeitslohn gehören grundsätzlich auch Sachbezüge (z. B. Firmenwagen). Kein Arbeitslohn im Sinne des KommStG sind unter anderem Ruhe- und Versorgungsbezüge, Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit gewährt werden, Arbeitslöhne an Dienstnehmer, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt werden und Kurzarbeitsunterstützung.

Bei einer ARGE gehören zur Lohnsumme die Löhne der von der ARGE eingestellten Arbeitskräfte, soweit die ARGE mit diesen, d. h. alle ARGE-Mitglieder, gemeinsam Arbeitsverträge abgeschlossen hat sowie die Löhne der Arbeitskräfte, die von einem ARGE-Mitglied aus seinem Verrechnungs- und Versicherungsstand in denjenigen der ARGE überführt wurden.

VI. Sonstiges

Die Erhebung der KommSt fällt - von der Zuständigkeit des Finanzamtes in Zerlegungs- und Zuteilungsfällen bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten abgesehen - in die Zuständigkeit der Gemeinde in der die Betriebsstätte des Unternehmens liegt. Der Steuersatz der KommSt beträgt 3 %. Übersteigt bei einem Unternehmen die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat

nicht 1.460,00 € wird von ihr ein Freibetrag in Höhe von 1.095,00 € abgezogen. Die Steuerschuld entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Arbeitslöhne gewährt worden sind.

VII. Zusammenfassung

Die Kommunalsteuer auf die Arbeitslöhne der Dienstnehmer einer in Österreich gelegenen Betriebsstätte eines Unternehmens bleibt bei der gegenwärtigen Diskussion um die Vorbildfunktion des Steuerstandorts Österreich für Deutschland meist unerwähnt. Die Kommunalsteuer darf bei Entscheidungen über Investitionen in Österreich nicht übersehen werden. Sie ist eine Unternehmenssteuer, die vor allem in margenschwachen und lohnintensiven Branchen zu einer erheblichen Renditeschmälerung führen kann. Die Anwendung der Steuer ist im Detail kompliziert. Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten bieten sich zusätzliche Gestaltungsmöglichkeiten.

A M A N N

RECHTSANWALTS- UND STEUERBERATERKANZLEI

Sendlinger Str. 24, D-80331 München

Phone: +49 (0)89 23 23 92 97 – 0

Fax: +49 (0)89 23 23 92 97 - 1

eMail: kontakt@amann-kanzlei.de

URL: www.amann-kanzlei.de