BMF
BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

28. Oktober 2016
BMF-010222/0058-VI/7/2016

An

Bundesministerium für Finanzen
Finanzämter
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Lohnsteuer

Salzburger Steuerdialog - Ergebnisunterlage Lohnsteuer

Steuerrückerstattung bei unterjährigem Wegzug nach Deutschland

Bezughabende Norm und Richtlinie samt Randzahl

§ 1 EStG 1988, § 124b Z 292 lit. a EStG 1988, Art. 18 Abs. 2 DBA-D

Sachverhalt

Ein in Österreich ansässiger Pensionist verlegt seinen einzigen Wohnsitz mit 1.6.2015 von Österreich ins benachbarte Allgäu/Deutschland (billigere Lebenshaltungskosten). Da die PVA die Pension gemäß Art. 18 Abs. 2 DBA-D ganzjährig im Kassastaat Österreich besteuert hat, wird ein Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung eingereicht und beantragt, dass nur die bis 31.5.2015 (Wegzug) zugeflossenen Pensionseinkünfte bei der Veranlagung berücksichtigt werden. Dies führt zu einer Rückerstattung der gesamten Lohnsteuer für die Monate Jänner bis Mai 2015 und zu einer SV-Rückerstattung von 20% der SV-Beiträge (max. € 55).

Ist es korrekt, dass aufgrund der periodengerechten Besteuerung Österreich nur die vor Verlagerung der Ansässigkeit zugeflossenen Pensionseinkünfte im Veranlagungswege besteuern darf? Ist ein Progressionsvorbehalt zwecks Beibehaltung des Belastungsprozentsatzes zulässig?

© Bundesministerium für Finanzen

Lösung

Verlegt ein Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz während eines Kalenderjahres ins Ausland und wird dadurch beschränkt steuerpflichtig, so müssen für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht und für den der beschränkten Steuerpflicht zwei getrennte Veranlagungen durchgeführt werden, weil sowohl hinsichtlich der Erfassung und Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage, als auch hinsichtlich ihrer Besteuerung jeweils unterschiedliche gesetzliche Bestimmungen vorgesehen sind.

Der Veranlagung für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht (1.1. bis 31.5.2015) ist das Einkommen zu Grunde zu legen, welches der Steuerpflichtige in diesem Zeitraum bezogen hat.

Es kann für diesen Zeitraum eine Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt werden und es steht die SV-Rückerstattung zu, die für Pensionisten das Jahr 2015 betreffend in § 124b Z 292 lit. a EStG 1988 geregelt ist.

Auf Grund der geltenden Rechtslage können sich nur jene Auslandseinkünfte in Österreich progressionserhöhend auswirken, die im Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht zugeflossen sind.

Der im DBA-Deutschland vorgesehene Progressionsvorbehalt kann daher bei einem Wechsel aus der unbeschränkten in die beschränkte Steuerpflicht (und umgekehrt) nur bei der den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht erfassenden Veranlagung vorgenommen werden.

Ab dem Zeitraum der Aufgabe des einzigen Wohnsitzes in Österreich (ab 1.6.2015) ist der Pensionist in Österreich beschränkt steuerpflichtig, jedoch behält der Kassenstaat Österreich gemäß Art. 18 Abs. 2 DBA-D weiterhin das Besteuerungsrecht auf seine Pensionseinkünfte von der österreichischen PVA. Die Pensionsversicherungsanstalt ist daher auch nach der Verlagerung der Ansässigkeit zum Lohnsteuerabzug verpflichtet.

Beantragt die pensionsbeziehende Person auch die Veranlagung ihrer ab 1.6.2015 in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte, hat diese gemäß § 102 EStG 1988 zu erfolgen. Es kommt somit zu zwei getrennten Steuerveranlagungen (1.1. – 31.5. Veranlagung der unbeschränkt steuerpflichtigen Einkünfte; 1.6. – 31.12. Veranlagung der beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte). Bei Vorliegen der Voraussetzungen kann der Steuerpflichtige

jedoch auf Antrag die Option auf unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 ausüben. Wird in die unbeschränkte Steuerpflicht optiert, sind die Einkünfte des gesamten Kalenderjahres in eine einheitliche Steuerveranlagung einzubeziehen. In diesem Fall sind nicht zwei getrennte Veranlagungen durchzuführen.

Doppelter Spendenabzug in Deutschland und Österreich bei unbeschränkter Steuerpflicht in beiden Staaten

Bezughabende Norm und Richtlinie samt Randzahl

§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988

Sachverhalt

Ein in Österreich mit Familienwohnsitz ansässiger Arbeitnehmer erzielt Einkünfte in Deutschland als angestellter Investmentbanker und ist jeweils drei Tage pro Woche am Arbeitgeberort in Deutschland und zwei Tage in Österreich (Teleworking im Homeoffice) tätig. Aufgrund des beruflich bedingten Zweitwohnsitzes (200 km vom inländischen Hauptwohnsitz entfernt) ist er in beiden Staaten veranlagungspflichtig und unterliegt in beiden Staaten der unbeschränkten Steuerpflicht. Er spendet einen beträchtlichen Betrag an eine österreichische karitative Einrichtung und macht die Spende bei der österreichischen Veranlagung als Sonderausgaben geltend.

Aus den vorgelegten deutschen Steuerbescheiden ist ersichtlich, dass dieser Spendenbetrag bereits bei der Veranlagung in Deutschland steuerlich geltend gemacht wurde und vollumfänglich Berücksichtigung gefunden hat.

Kann das Finanzamt den Ansatz der bereits in Deutschland als Sonderausgaben berücksichtigten Spenden mit der Begründung verwehren, dass eine Doppelberücksichtigung desselben Spendenbetrages dem Leistungsfähigkeitsprinzip widerspricht und es nicht sein könne, dass sich der abzugsfähige Spendenbetrag im besten Falle bis zu 100% steuerlich auswirkt (wenn zB 45% Steuerersparnis in D und 50% in Ö) und er in Summe keinen Cent der Spenden selber tragen müsste?

Oder hat der Ansässigkeitsstaat Österreich die Spenden nach den innerstaatlichen Bestimmungen zu berücksichtigen, wobei es irrelevant ist, ob die Spenden auch in einem anderen Staat nach dessen innerstaatlichen und gemeinschaftsrechtskonformen Bestimmungen berücksichtigt werden?

Lösung

Freigebige Zuwendungen können grundsätzlich gemäß den gesetzlichen Bestimmungen nach § 4a Abs. 2 Z 3 EStG 1988 (als Betriebsausgaben) bzw. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 (als Sonderausgaben) in Österreich abgesetzt werden.

Da es sich um einen inländischen Spendenempfänger mit Spendenbegünstigungs-bescheinigung, der in der Spendenliste aufscheint, handelt, sind die Spenden grundsätzlich in Österreich abzugsfähig.

Da es Angelegenheit des Wohnsitzstaates Österreich ist, die Spenden nach den innerstaatlichen Bestimmungen zu berücksichtigen, sind die nachgewiesenen Spendenzahlungen in Österreich gemäß den gesetzlichen Bestimmungen des § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 abzugsfähig. Dabei ist es irrelevant, ob die Spenden auch in einem anderen Staat nach dessen innerstaatlichen und gemeinschaftsrechtskonformen Bestimmungen berücksichtigt werden.

Steuerliches Existenzminimum

Bezughabende Norm und Richtlinie samt Randzahl

§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988, LStR 2002 Rz 870

Sachverhalt

Außergewöhnliche Belastungen (agB) sind idR nur vom jeweiligen Steuerpflichtigen selbst absetzbar. Werden agB vom (Ehe)Partner übernommen, so besteht steuerliche Absetzbarkeit nur dann, wenn hiezu eine Unterhaltsverpflichtung besteht. Die Regelungen ergeben sich aus dem Zivilrecht. Um eine einfache Berechnung zu ermöglichen, stellt die LStR 2002 Rz 870 auf das steuerliche Existenzminimum ab. Die Kosten sind beim (Ehe-)Partner insoweit absetzbar, als durch die Tragung der Aufwendungen das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 unterschritten würde.

In die Berechnung des steuerlichen Existenzminimums sind auch bestimmte steuerfreie Leistungen einzubeziehen, da diese die Leistungsfähigkeit der betroffenen Person erhöhen. Nicht einbezogen werden steuerlich nicht zu berücksichtigende Einnahmen aus Immobilienveräußerungen sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige bezog 2014 zwei Pensionen in der Gesamthöhe von ca. € 37.000,--, dessen Gattin verfügte über eine Pension iHv ca. € 9.300,--. Im selben Kalenderjahr haben die beiden Steuerpflichtigen eine in ihrem jeweiligen Hälfte-Eigentum stehende Liegenschaft veräußert. Der gesamte Veräußerungserlös (also für den Hälfteanteil des Steuerpflichtigen und dessen Gattin) betrug € 760.000,--. Der Steuerpflichtige hat (neben eigenen Zahnbehandlungskosten) auch Zahnbehandlungskosten der Gattin iHv ca. € 13.000,-- steuerlich als agB geltend gemacht.

Bezieht man die Einkünfte der Gattin iZm der Immobilienveräußerung ein, besteht kein Unterhaltsergänzungsanspruch betreffend die Tragung der Kosten für die Zahnbehandlung.

Eine ähnliche Problemstellung würde sich ergeben, wenn die Ehegattin über entsprechende Einkünfte aus Kapitalvermögen verfügt hätte.

Da die LStR 2002 Rz 870 auf Einkünfte aus Immobilienveräußerungen (§ 30 ff EStG 1988) sowie auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 ff EStG 1988) nicht Bedacht nimmt, sollte überlegt werden, insbesondere die LStR 2002 Rz 870 entsprechend zu adaptieren/zu präzisieren.

Variante:

Wenn der Steuerpflichtige im Jahr 2014 Einkünfte aus Immobilienveräußerungen (oder Kapitalvermögen) von € 650.000,-- und dessen Gattin iHv € 100.000,-- bezogen hätten, hätte die Gattin zivilrechtlich zwar wiederum einen Unterhaltsergänzungsanspruch gegenüber dem besser verdienenden Steuerpflichtigen. Es sollte aber überlegt werden, ob nicht auch bei dieser Konstellation von der Möglichkeit zur Tragung der Zahnbehandlungskosten bei der Ehegattin auszugehen ist, da für die Übernahme durch den Ehegatten keine Zwangsläufigkeit besteht.

Welche Einnahmen/Einkünfte sind für die Beurteilung des Unterhaltsergänzungsanspruches in das steuerliche Existenzminimum zusätzlich einzubeziehen?

Lösung

Grundsätzlich kann jeder Steuerpflichtige nur seine eigenen außergewöhnlichen Belastungen im Rahmen der §§ 34 und 35 EStG 1988 steuerlich absetzen.

Unterhaltsleistungen an den (Ehe)Partner sind steuerlich nicht zu berücksichtigen. Absetzbarkeit besteht dann, wenn sie zur Deckung von Aufwendungen dienen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden und die betroffene Person nicht zur Tragung in der Lage ist (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988; LStR 2002 Rz 868).

Ausgenommen davon kann der (Ehe)Partner die Aufwendungen unter folgenden Voraussetzungen absetzen:

- Behinderungsbedingte Aufwendungen für den (Ehe-)Partner gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen
  - bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag
  - ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, wenn der behinderte Ehepartner oder eingetragene Partner Einkünfte von höchstens € 6.000,-- erzielt (LStR 2002 Rz 868)
- Behinderungsbedingte Aufwendungen für ein Kind iSd § 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988
- Krankheits-, Pflegekosten etc. des (Ehe-)Partners, wenn dessen/deren Einkommen unter dem steuerlichen Existenzminimum liegt (LStR 2002 Rz 870)

Da die Handhabung der zivilrechtlichen Regelungen betreffend Unterhaltsanspruch bzw. Unterhaltsergänzungsanspruch sehr komplex ist, wird für die steuerliche Beurteilung der Leistungsfähigkeit in LStR 2002 Rz 870 alternativ auf das steuerliche Existenzminimum abgestellt.

Werden Krankheitskosten für den erkrankten (Ehe-)Partner gezahlt, stellt dies beim zahlenden (Ehe-)Partner insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als diese Aufwendungen das Einkommen des erkrankten (Ehe-)Partners derart belasten würden, dass

das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 (11.000 Euro jährlich) unterschritten würde.

Für die Berechnung dieser Grenze sind bisher folgende Leistungen zusätzlich zum Einkommen gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 einzubeziehen:

- Wochengeld gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988
- Das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe sowie Ersatzleistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988
- Einkünfte aus einer begünstigten Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988
- Einkünfte aus einer Entwicklungshilfetätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988
- Auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte

Nachdem die Leistungsfähigkeit der betroffenen Person für den Umfang des Unterstützungsbedarfs von entscheidender Bedeutung ist, sind auch weitere Einkünfte bzw. Einnahmen in die Beurteilung mit einzubeziehen. Liegen in einem Kalenderjahr höhere Einkünfte aus der Veräußerung von Immobilien oder auf Grund von Kapitalvermögen vor, sind diese in die Beurteilung der Leistungsfähigkeit einzubeziehen und zwar unabhängig davon, ob diese der Einkommensteuer unterworfen sind oder nicht (Steuerbefreiung).

Zusätzlich zum Einkommen gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 und den in LStR 2002 Rz 870 bereits aufgezählten Leistungen sind daher auch

- Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen, auch wenn diese gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 von der Besteuerung ausgenommen sind, und
- Einkünfte aus Kapitalvermögen

in die Berechnung des steuerlichen Existenzminimums einzubeziehen.

Im gegenständlichen Beispiel ist daher eine Absetzung der Zahnbehandlungskosten der Ehegattin durch den Ehegatten nicht möglich, weil die Ehegattin zur Tragung wirtschaftlich in der Lage gewesen ist. Zwangsläufigkeit zur Kostentragung lag nicht vor. Dies gilt auch für den unter der Variante angeführten Sachverhalt (Einkünfte aus Immobilienveräußerung oder Kapitalvermögen: Gatte € 650.000,-- und Gattin € 100.000,--).

Gesetzliche Abfertigung/MVK Beiträge

Bezughabende Norm und Richtlinie samt Randzahl

§ 67 Abs. 3 EStG 1988, § 47 BMSVG

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer (AN) ist seit mehr als 15 Jahren im väterlichen Betrieb (AG) beschäftigt und ist nicht in das MVK-System gewechselt. Anlässlich der Betriebsübergabe vom Vater auf den Sohn vereinbaren diese den Vollübertritt gemäß § 47 BMSVG in das System Abfertigung neu. Mit der Betriebsübergabe wird das Dienstverhältnis beendet und der AN wird Betriebsnachfolger des väterlichen Betriebes.

1. Wenn der AG (Vater) den Betrieb unentgeltlich an den Arbeitnehmer übergibt, ist nach ständiger Rechtsprechung eine an den AN bezahlte Abfertigung nicht nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 3 EStG begünstigt zu besteuern.
   Wenn nun der AG mit Zustimmung des AN einen Überweisungsbetrag für die verbrachten Arbeitsjahre überweist, sind diese Beträge anzuerkennende MVK Beiträge?

2. Wenn der AG (Vater) den Betrieb an den AN entgeltlich überträgt, würde eine vom AG an den AN bezahlte Abfertigung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 3 EStG zu besteuern sein?
   Wenn bei gleichem Sachverhalt keine Abfertigung bezahlt wird, aber ein Überweisungsbetrag an die MVK geleistet wird, sind diese Beträge anzuerkennende MVK Beiträge?

Lösung

1. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. zB VwGH vom 01.12.1992, 89/14/0176; VwGH vom 28.11.2002, 2001/13/0032) sind Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn diese nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und unter Fremden zu den gleichen Bedingungen geschlossen worden wären.

Es ist nach ständiger Rechtsprechung nicht fremdüblich, wenn bei unentgeltlicher Übertragung eines Betriebes der Arbeitgeber an den Betriebsnachfolger noch zusätzlich eine Abfertigung bezahlt (vgl. zB VwGH vom 01.12.1992, 89/14/0176; UFSL vom 20.11.2003, RV/0482-L/02).

Nichts anderes kann für den gegebenen Sachverhalt gelten. Es ist nicht üblich, dass unter Fremden anlässlich einer unentgeltlichen Betriebsübergabe zusätzlich eine Vereinbarung iSd § 47 BMSVG getroffen und ein Überweisungsbetrag an eine Vorsorgekasse entrichtet wird.

Daraus folgt, dass der Überweisungsbetrag keine Betriebsausgabe darstellt. Er hat keine lohnsteuerliche Relevanz. Eine allenfalls gebildete Abfertigungsrückstellung ist gewinnerhöhend aufzulösen.

Wird der Sachverhalt daher im Rahmen einer GPLA aufgegriffen, ist eine KM an das Betriebsstättenfinanzamt auszufertigen, die Betriebsprüfung beizuziehen oder dem Betriebsstättenfinanzamt in sonst geeigneter Weise der Sachverhalt zur Kenntnis zu bringen.

2. Wird der Betrieb fremdüblich entgeltlich übertragen, ist eine vom AG bezahlte Abfertigung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 3 EStG 1988 begünstigt zu versteuern.

   Ein anstatt der Abfertigung geleisteter Überweisungsbetrag an eine Vorsorgekasse ist in diesem Fall als Betriebsausgabe abzugsfähig und beim AN gemäß § 26 Z 7 lit. d EStG 1988 nicht steuerbar. Eine allenfalls gebildete Abfertigungsrückstellung ist gewinnerhöhend aufzulösen. Der gewinnerhöhenden Auflösung steht der Überweisungsbetrag als Betriebsausgabe gegenüber.

Arbeitskräfteüberlassung an ein ausländisches Konzernunternehmen

Bezughabende Norm und Richtlinie samt Randzahl

§§ 4 und 6 KommStG 1993,

Info des BMF zum KommStG 1993 Rz 103 ff und Rz 205 ff

Sachverhalt

Eine österreichische Holding (in Form einer AG) entsendet zwei Dienstnehmer zu einem russischen Tochterunternehmen. Es liegen jeweils ein Dienstvertrag und ein Entsendungsvertrag zwischen Dienstnehmer und Holding vor. Die Dienstnehmer erhalten Entgeltzahlungen von der Holding. Einer der Dienstnehmer ist seit 1.6.2014 nach Russland entsendet, der andere durchgehend seit 4.9.2002.

Dem Erkenntnis des VwGH vom 21.10.2015, 2012/13/0085 liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Die betroffenen Dienstnehmer standen in einem Dienstverhältnis zur Berufungswerberin. Sie erhielten ihr Entgelt direkt von der Berufungswerberin. Es bestanden Arbeitskräfteüberlassungsverträge, im Rahmen derer Dienstnehmer in anderen selbstständigen Unternehmen im Ausland, die demselben Konzern wie die Berufungswerberin angehörten, beschäftigt wurden. Die Dienstnehmer waren in ausländischen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen tätig. Die geleisteten Entgeltzahlungen wurden der Berufungswerberin von den ausländischen Unternehmen ersetzt.

Im Zuge einer GPLA wurde die Kommunalsteuerpflicht von den in ausländische Konzernunternehmen überlassenen Dienstnehmern festgestellt. Das im Inland ansässige Unternehmen bekämpfte diese Feststellung. Der VwGH sah in seinem Erkenntnis das Erfordernis des § 1 KommStG 1993 („…einer im Inland gelegenen Betriebsstätte…") als nicht erfüllt an und gab der Beschwerde Folge.

1. Ist das VwGH Erkenntnis vom 21.10.2015, 2012/13/0085 bei jeder Arbeitskräfteüberlassung unabhängig von der Dauer der Auslandstätigkeit zu beachten? Lt. Vorbringen der beschwerdeführenden Partei handelte es sich bei der Überlassung um eine mehrjährige Überlassung.
2. Ist das VwGH Erkenntnis auch auf Fälle der gewerblichen Arbeitskräfteüberlassung anwendbar?
3. Wie verhält es sich mit Assistenzleistungen durch ein inländisches Konzernunternehmen an ein ausländisches Konzernunternehmen?
4. Welchen Einfluss hat die funktionale Zuordnung der entsendeten Dienstnehmer?

5. Bedeutet dies, dass bei jeder Personalüberlassung der Überlasser beim Beschäftiger eine Betriebsstätte begründet und die überlassenen Arbeitskräfte dieser zuzuordnen sind?

Lösung

1. Der Begriff der Betriebsstätte ist für den Bereich der KommSt eigenständig definiert und geht damit weit über jenen des § 29 BAO hinaus. Für die Annahme einer solchen Betriebsstätte werden auch die Umstände des Einzelfalles für maßgebend erachtet (BFH, BStBl 1975 II 203; Mühlberger/Ott, Handbuch zur Kommunalsteuer[2], 320 sowie Ritz, BAO[5], § 29, Tz 3).
   Bei Arbeitskräfteüberlassung wird am Ort der Arbeitserbringung durch die überlassenen Dienstnehmer eine Betriebsstätte des Überlassers im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 schon durch das Agieren der Dienstnehmer in Anlagen und Einrichtungen des Beschäftigers begründet (VwGH 13.09.2006, 2002/13/0051, VwGH 24.02.2004, 98/14/0062). Unabhängig von der Dauer der Beschäftigung des Dienstnehmers im Ausland besteht somit eine (mittelbare) Betriebsstätte des Überlassers am Ort der Beschäftigung der überlassenen Arbeitskräfte.

2. Dem gegenständlichen VwGH-Erkenntnis lag eine konzerninterne Entsendung zugrunde. Das Erkenntnis vom 13.09.2006, 2002/13/0051 betraf eine Bereitstellung von Arbeitskräften nach der Art der Arbeitskräfteüberlassung, weshalb die Rechtsansicht auch auf Fälle der gewerblichen Überlassung anwendbar ist.

3. Von einer Assistenzleistung (Werkvertrag) des entsendenden Unternehmens ist grundsätzlich dann auszugehen, wenn dieses eine Aktivleistung erbringt. Dies setzt voraus, dass zwischen dem entsendenden Unternehmen und dem aufnehmenden Unternehmen ein Vertrag über die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung abgeschlossen wird, durch den entsendeten Mitarbeiter eine Leistung erbracht wird und die Verantwortung für den entsendeten Dienstnehmer die leistende Gesellschaft trägt (KommSt-Info Rz 206). Kommunalsteuerpflicht entsteht, wenn durch die Erbringung der Dienstleistung im Ausland keine Betriebsstätte iSd § 4 KommStG 1993 begründet wird oder einer solchen Betriebsstätte die Mitarbeiter nicht zugerechnet werden können (KommSt-Info Rz 208).

4. Nicht die Integration der überlassenen Dienstnehmer in die Betriebsstätten des Überlassers als solche, sondern ihre Beschäftigung jeweils in einer nicht im Inland gelegenen kommunalsteuerrechtlichen Betriebsstätte führte dazu, dass lt. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0085 die in § 1 KommStG 1993 normierten Voraussetzungen in Bezug auf diese Dienstnehmer nicht erfüllt sind.
5. Unabhängig davon, ob eine Arbeitskräfteüberlassung ins Ausland oder im Inland vorliegt, verfügt der Arbeitskräfteüberlasser aus kommunalsteuerrechtlicher Sicht in den Anlagen oder Einrichtungen des Beschäftigers durch das Agieren seiner Arbeitnehmer in diesen Anlagen über eine Betriebsstätte.

Bundesministerium für Finanzen, 28. Oktober 2016