

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf-Adr***, vertreten durch KMB Steuerberatung Krottendorfer & Partner GmbH, Hauptplatz 32, 2100 Korneuburg, über die Beschwerde vom 24. Februar 2010 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 01. Februar 2010 betreffend Kommunalsteuer 2004 – 2007 und Säumniszuschlag, GZ ***1***, und über die Beschwerden vom 01. August 2011 gegen die Bescheide des Magistrats der Stadt Wien, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, vom 06. Juli 2011 betreffend Dienstgeberabgabe 2004 – 2007 und Säumniszuschlag, GZ ***2***, Abgabenkonto *****, und Kommunalsteuer 2008 – 2009 und Säumniszuschlag, GZ ***3***, Abgabenkonto *****, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird, soweit es die Festsetzung von Dienstgeberabgabe 2004 betrifft, gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird insoweit (betreffend Dienstgeberabgabe 2004) ersatzlos aufgehoben.

Die Beschwerde wird, soweit es die Festsetzung von Dienstgeberabgabe 2005 – 2007 betrifft, gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerden betreffend Kommunalsteuer 2004 – 2007 und Kommunalsteuer 2008 – 2009 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde über den Säumniszuschlag betreffend Dienstgeberabgabe 2004 – 2007 wird gemäß § 279 BAO stattgegeben. Die Festsetzung des Säumniszuschlags wird aufgehoben.

Die Beschwerden über Säumniszuschläge betreffend Kommunalsteuer 2004 – 2007 und Kommunalsteuer 2008 – 2009 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) wurden seitens der Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK, nunmehr ÖGK) und des Finanzamtes Lohnabgabenprüfungen [Lohnsteuerprüfung (L, DB,DZ) gemäß § 86 Abs. 1 EStG, Sozialversicherungsprüfung gemäß § 41a ASVG und Kommunalsteuerprüfung gemäß § 14 KommStG) für die Jahre 2004 bis 2007 und 2008 bis 2009 durchgeführt. Im Zuge dieser Abgabenprüfungen wurde diverse Arbeitnehmer nicht als selbstständig tätige Subunternehmer, sondern als Dienstnehmer der Bf. eingestuft.

Mit Bescheiden vom 14.11.2008 hat das Finanzamt in weiterer Folge Dienstgeberbeiträge (DB) und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag (DZ) hinsichtlich der beanstandeten Arbeitnehmer für die Jahre 2004 bis 2007 festgesetzt.

Mit Bescheid vom 01.02.2010 hat das Magistrat der Stadt Wien Kommunalsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 festgesetzt.

Mit Bescheiden vom 06.07.2011 hat das Magistrat der Stadt Wien Dienstgeberabgabe für die Jahre 2004 bis 2007 sowie Kommunalsteuer für die Jahre 2008 bis 2009 festgesetzt. In den Bescheiden wurde hinsichtlich der Begründung auf die jeweiligen Prüfberichte verwiesen.

Mit Bescheiden vom 24.08.2011 der WGKK wurde festgestellt, dass die beanstandeten Arbeitnehmer aufgrund ihrer Beschäftigung bei der Bf. der Voll- (Kranken-, Unfall-, Pensions-) und Arbeitslosenversicherung unterliegen.

Gegen alle Bescheide hat die Bf. Berufung, nunmehr Beschwerde, bzw. Einspruch erhoben.

Gegen die streitgegenständlichen Bescheide Dienstgeberabgabe und Kommunalsteuer brachte die Bf. vor, dass die Bescheidbegründung derart mangelhaft sei, dass sie sich als Nichtbegründung erweise. Die beanstandeten Subunternehmer seien weder persönlich noch

wirtschaftlich von der Bf. abhängig, eine Umqualifizierung in pflichtige Dienstnehmer werde verneint.

Wegen des gleichgelagerten Beschwerdeverfahrens (Einstufung der Arbeitnehmer als selbstständig tätige Subunternehmer oder unselbständige Dienstnehmer der Auftraggeberin) beim Finanzamt hat das Magistrat der Stadt Wien die Beschwerdeverfahren mit Bescheid vom 21.06.2010 (KommSt 2004-2007) und vom 29.12.2011 (DGA 200-2007, KommSt 2008-2009) ausgesetzt.

Mit Bescheid vom 26.03.2012 hat das Finanzamt das Beschwerdeverfahren betreffend Festsetzung DB und DZ 2004 bis 2009 gemäß § 281 Abs. 1 BAO in der damals geltenden Fassung BGBl I Nr. 97/2002 (nunmehr § 271 Abs. 1 BAO idgF) ausgesetzt, da hinsichtlich der Feststellung der Dienstnehmereigenschaft der beanstandeten Arbeitnehmer Beschwerdeverfahren der WGKK beim Amt der Wr. Landesregierung anhängig waren.

Mit Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 03.10.2013, 2013/08/0162, das zur gleichen Rechtsfrage (oben genanntes Verfahren der WGKK) beim VwGH anhängig war, wies das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 28.04.2017 die Beschwerden hinsichtlich Festsetzung DB und DZ 2004 bis 2009 ab. Die Behandlung der Subunternehmer als unselbständige Dienstnehmer der Bf. sei durch den VwGH bestätigt worden, sowohl das Vorliegen von freien Dienstverträgen als auch von Werkverträgen sei zu verneinen.

Dagegen wurde kein Rechtsmittel erhoben, sodass die Bescheide in Rechtskraft erwachsen sind.

Im November 2023 übermittelte das Finanzamt seine Beschwerdevorentscheidung an das Magistrat der Stadt Wien, worauf die streitgegenständlichen Beschwerdeverfahren fortgesetzt und mit Datum vom 30.11.2023 abweisende Beschwerdevorentscheidungen betreffend Festsetzung der Kommunalsteuer 2004 – 2009 und Dienstgeberabgabe 2004 – 2009 erlassen wurden.

Im Vorlageantrag vom 18.12.2023 beantragte die Bf. nunmehr die Aufhebung der Bescheide wegen eingetretener Festsetzungsverjährung, Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 07.02.2024 machte das Magistrat der Stadt Wien detaillierte Ausführungen zum Thema Verjährung und wies auf getätigte Verlängerungshandlungen hin. Verjährung sei nach Ansicht der belangten Behörde lediglich hinsichtlich der Dienstgeberabgabe für die Jahre 2004 und 2005 eingetreten.

Nach Durchsicht der Verwaltungsakten wurde der Bf. mit Beschluss vom 24.11.2025 zur Kenntnis gebracht, dass nach Ansicht des Gerichts nach derzeitigem Aktenstand Verjährung

nur hinsichtlich der Dienstgeberabgabe 2004 eingetreten sei. Der Aufforderung zur Stellungnahme ist die Bf. nicht nachgekommen.

Mit Schreiben vom 13.02.2026 zog die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück, woraufhin der belangten Behörde mit Beschluss vom 18.02.2026 gemäß § 274 Abs. 1 BAO die Möglichkeit gegeben wurde, ihrerseits eine mündliche Verhandlung zu beantragen. Mit Eingabe vom 26.02.2026 teilte das Magistrat der Stadt Wien mit, dass die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht beantragt werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist seit 1999 als Gesellschaft mit beschränkter Haftung im Firmenbuch unter FN ***** eingetragen und im Geschäftszweig Isolierungen tätig.

Für die Jahre 2004 bis 2009 meldete die Bf. für die in der Betriebsstätte in ***Bf-Adr*** gewährten Arbeitslöhne nachfolgende Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen und führte die entsprechende **Kommunalsteuer** ab:

Erklärungen	Bemessungsgrundlage	Kommunalsteuer
2004	54.659,00 €	1.639,77 €
2005	54.466,67 €	1.634,00 €
2006	100.473,33 €	3.014,20 €
2007	129.845,00 €	3.895,35 €
2008	152.318,00 €	4.569,54 €
2009	154.947,33 €	4.648,42 €

Für die bei der Bf. in den Jahren 2004 bis 2007 im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätigen Dienstnehmer führte sie Wiener **Dienstgeberabgabe** in folgender Höhe ab:

Jahr	Dienstgeberabgabe
2004	74,88 €
2005	74,88 €
2006	76,32 €

2007	95,76 €
------	---------

In den Jahren 2004 bis 2009 waren nachfolgende polnische Staatsangehörige als Arbeitnehmer bei der Bf. auf diversen Baustellen beschäftigt. Sie haben einfache manuelle Tätigkeiten (ua. Verlegung von Rigipsplatten und Innenisolierungen, Spachtel-, Stemm-, Streich- und Reinigungsarbeiten) und ähnliche Hilfstätigkeiten auf den Baustellen der Bf. verrichtet. Die Arbeitnehmer verfügten jeweils über einen Gewerbeschein sowie eine Versicherungsbestätigung der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft und hatten einen „Subunternehmer-Rahmenwerkvertrag“ sowie einen Werkvertrag mit der Bf. abgeschlossen.

Im Zuge von Abgabenprüfungen für die Jahre 2004 – 2007 und 2008 – 2009 wurden diese Arbeitnehmer nicht als selbständige Subunternehmer, sondern als unselbständig tätige Dienstnehmer der Bf. qualifiziert:

Name	Zeitraum	Qualifikation
GT	***Datum***.2005 – 31.12.2005 ***Datum***.2006 – 31.12.2006 ***Datum***.2008 – 31.12.2009	Arbeiter
SM	***Datum***.2005 – ***Datum***.2005	Arbeiter
WE	***Datum***.2004 – ***Datum***.2007	Arbeiter
JZ	***Datum***.2004 – 31.12.2009	Arbeiter
PA	***Datum***.2004 – 31.12.2009	Arbeiter

Sowohl das Finanzamt, das Magistrat der Stadt Wien als auch die Wr. Gebietskrankenkasse (WGKK, nunmehr ÖGK) haben in weiterer Folge der Bf. lohnabhängige Abgaben und Versicherungsbeiträge bescheidmäßig vorgeschrieben (siehe bereits Pkt I. Verfahrensgang). Gegen alle Bescheide wurden Rechtsmittel eingebracht. In weiterer Folge wurden die

Beschwerdeverfahren des Finanzamtes und der Stadt Wien ausgesetzt und die Entscheidung hinsichtlich des Beschwerdeverfahrens bei der WGKK abgewartet.

Für die *streitgegenständlichen Beschwerdeverfahren* ist relevant:

Mit Sammelbescheid vom 01.02.2010 hat das Magistrat der Stadt Wien, Referat Landes- und Gemeindeabgaben (MA 6), **Kommunalsteuer** für die Zeiträume **2004, 2005, 2006 und 2007** betragsmäßig getrennt ausgewiesen (2004: 2.455,68 €; 2005: 4.818,05 €; 2006: 6.533,55 €; 2007: 6.262,93 €) und damit gesondert zzgl. Säumniszuschlag iHv 197,74 € für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen wurden im Zuge einer „Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ (GPLA) durch Organe der Bundesfinanz bzw. eines Krankenversicherungsträgers aufgrund der Geschäftsaufzeichnungen der Bf. ermittelt. Die Bemessungsgrundlagen umfassen alle als Dienstnehmer eingestuften Arbeitnehmer, somit sowohl die bereits als Dienstnehmer ordnungsgemäß seitens der Bf. gemeldeten als auch die beanstandeten Arbeitnehmer, die als bisher „Scheinselbständige“ nunmehr ebenfalls als Dienstnehmer qualifiziert werden.

Mit Sammelbescheiden vom 06.07.2011 hat die MA 6 ebenso **Dienstgeberabgabe** für die Zeiträume **2004, 2005, 2006 und 2007** (2004: 131,76 €; 2005: 209,52 €; 2006: 224,64 €; 2007: 177,12 €) zzgl. Säumniszuschlag iHv 8,42 € sowie **Kommunalsteuer** für die Jahre **2008 bis 2009** (2008: 7.506,11 €; 2009: 6.784,61 €) zzgl. Säumniszuschlag iHv 101,44 € betragsmäßig getrennt ausgewiesen und damit gesondert festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen wurden im Zuge einer GPLA durch Organe der Bundesfinanz bzw. eines Krankenversicherungsträgers aufgrund der Geschäftsaufzeichnungen der Bf. ermittelt. Die Bemessungsgrundlagen umfassen alle als Dienstnehmer eingestuften Arbeitnehmer, somit sowohl die bereits als Dienstnehmer ordnungsgemäß seitens der Bf. gemeldeten als auch die beanstandeten Arbeitnehmer, die als bisher „Scheinselbständige“ nunmehr ebenfalls als Dienstnehmer qualifiziert werden.

Die sich daraus ergebenden Nachforderungen betragen in Summe 9.886,89 € (Kommunalsteuer 2004 – 2007), 421,20 € (Dienstgeberabgabe 2004 – 2007) und 5.072,76 € (Kommunalsteuer 2008 – 2009) jeweils zzgl. Säumniszuschlägen und sind ausgesetzt.

Mit Beschlüssen vom 10.06.2010 und 29.12.2011 wurden die Beschwerdeverfahren hinsichtlich Kommunalsteuer 2004 - 2007, 2008 - 2009 und Dienstgeberabgabe 2004-2007 aufgrund der anhängig gleichgelagerten Beschwerdeverfahren der WGKK und des Finanzamtes ausgesetzt.

Mit Bescheiden vom 24.11.2011 betreffend Pflichtmitgliedschaft nach dem ASVG und dem ALVG wurden nämlich die beanstandeten Arbeitnehmer auch von der WGKK als unselbständige Dienstnehmer eingestuft. Die seitens der Bf. gegen diese Einstufung eingebrachten Beschwerden wurden mit Erkenntnis des VwGH vom 03.10.2013, 2013/08/0162 (miterledigt

2013/08/0169, 2013/08/0172, 2013/08/0171, 2013/08/0170) abgewiesen und somit die Dienstnehmereigenschaft bestätigt. Der VwGH verneinte sowohl das Vorliegen von freien Dienstverträgen als auch von Werkverträgen.

Die Bescheide des Finanzamtes hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004 – 2009 sind mit abweisender Beschwerdeentscheidung vom 28.04.2017 in Rechtskraft erwachsen. Begründend wurde auf das VwGH-Erkenntnis vom 03.10.2013, 2013/08/0162 verwiesen.

Die Beschwerdeverfahren hinsichtlich Kommunalsteuer 2004 – 2009 und Dienstgeberabgabe 2004 – 2007 wurden nach Übermittlung der abweisenden Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes im November 2023 fortgeführt und mit Beschwerdeentscheidungen vom 30.11.2023 mit Verweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 03.10.2013, 2013/08/0162, abgewiesen.

Im Folgenden werden die Verfahrenshandlungen der belangten Behörde, die hinsichtlich der Verjährung relevant sind, für die betreffenden Jahre 2004 – 2009 in tabellarischer Form festgestellt:

Abgabe	Verjährungsfrist gem. § 207 (2) BAO bis	Verlängerungs-handlung	Verj.frist verlängert gem. § 209 (1) BAO bis	Verlängerungs-handlung	Verj.frist verlängert gem. § 209 (1) BAO bis	Bescheid vom
DGA 2004	31.12.2009	Anfrage WGKK	31.12.2010	-		06.07.2011
DGA 2005	31.12.2010	Anfrage WGKK	31.12.2011	Bescheid	31.12.2012	06.07.2011
DGA 2006	31.12.2011	Bescheid	31.12.2012			06.07.2011
DGA 2007	31.12.2012	Bescheid	31.12.2013			06.07.2011
KommSt 2004	31.12.2009	Zahlungs-aufforderung	31.12.2010	Bescheid	31.12.2011	01.02.2010
KommSt 2005	31.12.2010	Bescheid	31.12.2011			01.02.2010
KommSt 2006	31.12.2011	Bescheid	31.12.2012			01.02.2010
KommSt 2007	31.12.2012	Bescheid	31.12.2013			01.02.2010
KommSt 2008	31.12.2013	Bescheid	31.12.2014			06.07.2011
KommSt 2009	31.12.2014	Bescheid	31.12.2015			06.07.2011

Mit Abfragedatum vom 23.04.2009 übermittelte die WGKK die Beitragsgrundlagennachweise 2004 - 2009 der Bf. als Dienstgeberin, DG-Konto-Nr. *****, für die Berechnung der Dienstgeberabgabe der Jahre 2004 bis 2007.

Mit 10.08.2009 erfolgte seitens der MA 6 eine Zahlungsaufforderung an die Bf. über die anlässlich der GPLA festgestellte Nachforderung der Kommunalsteuer 2004 – 2007 iHv 9.886,89 €. Die Bf. beantragte daraufhin mit Schreiben vom 24.08.2009 eine Bescheidausfertigung hinsichtlich der Vorschreibung.

2. Beweiswürdigung

Der vorliegende Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und den – in Wahrnehmung der amtswegigen Ermittlungspflicht – aus dem Abgabeninformationssystem des Bundes bezogenen Dokumenten, insbesondere aus dem Berichten der GPLA.

Die seitens der Bf. für die Jahre 2004 bis 2009 gemeldete Kommunalsteuerbemessungsgrundlage und abgeführte Kommunalsteuer ist dem Kontenabfrageauszug der MA 6 zu entnehmen. Die gemeldete und abgeführte Dienstgeberabgabe für die Zeiträume 2004 bis 2007 ist aus dem diesbezüglichen Kontenabfrageauszug der MA 6 ersichtlich.

Die Feststellungen zu den einzelnen beanstandeten Arbeitnehmern sind den Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 03.10.2013, 2013/08/0162 zusammenfassend entnommen.

Dass diese Arbeitnehmer einer abhängigen unselbständigen Beschäftigung bei der Bf. nachgehen und daher als Dienstnehmer anzusehen sind, ist sowohl durch das oben angeführte Erkenntnis des VwGH bestätigt als auch durch die – dadurch rechtskräftigen - Bescheide der WGKK und des Finanzamtes nachgewiesen. In einer seitens des Bundesfinanzgerichts durchgeführten AJ-WEB-Abfrage zur Dienstnehmerauskunft scheinen die beanstandeten Arbeitnehmer ebenfalls als Dienstnehmer der Bf. auf.

Wie bereits der VwGH festgestellt hat, kann bei einer Integration des Beschäftigten in den Betrieb des Beschäftigers (zu dessen Baustellen) bei einfachen manuellen Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten (wie im vorliegenden Bauhilfsarbeiten), die in Bezug auf die Art der Arbeitsausführung und auf die Verwertbarkeit keinen ins Gewicht fallenden Gestaltungsspielraum des Dienstnehmers erlauben, das Vorliegen eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit ohne weitere Untersuchungen vorausgesetzt werden (vgl auch VwGH 21.12.2011, 2010/08/0129). Da für den VwGH keine atypischen Umstände, die einer solchen Beurteilung entgegenstehen würden, ersichtlich waren, hat auch das Bundesfinanzgericht keinen Zweifel daran, dass die beanstandeten Arbeitnehmer als Dienstnehmer und nicht als selbständige Subunternehmer zu qualifizieren sind und für diese Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe zu leisten ist.

Die Bemessungsgrundlagen stammen aus den Geschäftsaufzeichnungen/ Buchhaltungsdaten der Bf. und sind dem Bericht der GPLA zu entnehmen.

Die MA 6 verweist in der Beschwerdevorentscheidung vom 30.11.2023 begründend auf die bereits ergangene, im Akt aufliegende Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 28.04.2017 sowie auf das VwGH-Erkenntnis vom 03.10.2013 zur gleichgelagerten Thematik der Dienstnehmereigenschaft. Da nach gängiger Judikatur einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt (VwGH 29.01.2020, Ra 2019/13/0071, VwGH 30.06.2021, Ra 2021/15/0048) und das Thema der Dienstnehmereigenschaft im Vorlageantrag seitens der Bf.

nicht mehr aufgegriffen wurde, hat das Bundesfinanzgericht keine Zweifel an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes.

Unbestritten blieb, dass die gegenständlich festgesetzten Dienstgeberabgaben und Kommunalsteuer zu den Fälligkeitstagen nicht entrichtet wurden.

Nachweise betreffend die angeführten Verlängerungshandlungen der belangten Behörde, wie die seitens der WGKK übermittelten Beitragsgrundlagenachweise 2004 - 2009 der Bf. hinsichtlich der Dienstgeberabgabe bzw. die Zahlungsaufforderung an die Bf., sind aktenkundig. Sie sind unstrittig, da die Bf. weder den Erläuterungen zum Thema Verjährung der MA 6 im Vorlagebericht noch den Ausführungen im Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 24.11.2025 entgegengetreten ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Festsetzung Bescheide Dienstgeberabgabe und Kommunalsteuer

Dienstgeberabgabe

Nach den §§ 4 und 5 Wr. Dienstgeberabgabegesetzes - WDGAG, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der damals geltenden Fassung, ist jeder Dienstgeber, der Dienstnehmer im Sinne des § 1 leg. cit. beschäftigt, abgabepflichtig. Die Abgabe beträgt für jeden Dienstnehmer für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses (§ 2 leg. cit.) Euro 0,72.

Gemäß § 2 Abs. 4 WDGAG liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Dienstnehmer dem Dienstgeber (öffentlich-rechtliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Dienstgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Dienstgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Gemäß § 6 Abs. 1 WDGAG hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Nach § 201 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Kommunalsteuer

Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 – KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idGF, unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind, der Kommunalsteuer.

Gemäß § 5 Abs. 1 KommStG 1993 ist die Bemessungsgrundlage die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Gemäß § 9 KommStG 1993 beträgt die Kommunalsteuer 3% der Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung des Unternehmens als nicht richtig erweist oder die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet wird.

Gemäß § 11 Abs. 4 erster Satz KommStG 1993 hat der Unternehmer für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Die Bf. hat für ihre in Wien bestehenden Dienstverhältnisse für die Jahre 2004 bis 2007 Dienstgeberabgabe abgeführt. Ebenso hat die Bf. für die Jahre 2004 bis 2009 für die in der Betriebsstätte in Wien gewährten Arbeitslöhne Kommunalsteuer iHv 3% der gemeldeten Bemessungsgrundlage abgeführt. Im Zuge der Lohnabgabenprüfung durch das Finanzamt bzw. die WGKK wurde festgestellt, dass fünf polnische Arbeitnehmer, die seitens der Bf. bisher als Subunternehmer beurteilt wurden, als Dienstnehmer iSd § 2 Abs. 4 WDGAG und § 1 KommStG 1993 anzusehen sind. Die gegenständliche Rechtsfrage wurde mit Erkenntnis des VwGH vom 03.10.2013, 2013/08/0162 dahingehend entschieden, dass diese Arbeitnehmer als unselbständige Dienstnehmer der Bf. einzustufen sind. Das Vorliegen von freien Dienstverträgen oder Werkverträgen wurde verneint. Es lag somit ein Dienstverhältnis vor.

Da sich damit aber die bekanntgegebene Selbstberechnung der Bf. als unrichtig erweist, kann es seitens des Gerichts nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die MA 6 sowohl

Dienstgeberabgabe als auch Kommunalsteuer (inklusive dieser Dienstnehmer) bescheidmäßig vorgeschrieben hat.

Festsetzungsbescheide gemäß § 201 Abs. 1 BAO bzw. gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 sind Abgabenbescheide. Sie haben daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten, die sich aus den § 93 Abs. 2 BAO und § 198 Abs. 2 BAO ergeben. Solche Bescheide haben die **gesamte Abgabe festzusetzen**, nicht nur die Abgabenhöhe (Nachforderung), um die sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 201 Rz 42 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Rügt die Bf. die mangelhafte Bescheidbegründung, so ist für die Bf. damit nichts gewonnen. Ein Begründungsmangel führt nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgebend beeinträchtigt wird (VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005; 24.08.2023, Ra 2023/13/0052). Die seitens der MA 6 erlassenen Bescheide verweisen auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen im Zuge der GPLA anhand der Geschäftsaufzeichnungen der Bf.. Mag auch im Bericht der GPLA der Sachverhalt und die rechtliche Würdigung sehr verkürzt dargestellt worden sein, so kann aus den betragsmäßigen Aufstellungen (Hinzurechnung) sowie der nacherfassten Zeiträume jedoch durchaus auf die einzelnen Dienstnehmer geschlossen werden. Zudem können Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 17.08.2020, Ra 2020/13/0056; *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 93 BAO Rz 16 mwN). Auf die diesbezügliche Begründung in der Beschwerdeverentscheidung der MA 6 vom 30.11.2023 wird verwiesen.

3.1.2. Zur Verjährung

Aufgrund des Vorlageantrags vom 18.12.2023 ist nur mehr strittig, ob den am 01.02.2010 erlassenen Kommunalsteuerbescheiden für die Jahre 2004 – 2007 und den am 06.07.2011 erlassenen Dienstgeberabgabebescheiden 2004 – 2007 und Kommunalsteuerbescheiden 2008 – 2009 die bereits eingetretene Festsetzungsverjährung entgegensteht:

Einleitend ist festzuhalten, dass es sich bei den abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen um Normen des Verfahrensrechtes handelt, weshalb eine Änderung der Verjährungsbestimmungen bewirkt, dass ab dem Inkrafttreten die neue Rechtslage auch in Bezug auf Abgabenansprüche, die vor Inkrafttreten dieser Verfahrensbestimmung entstanden sind, anzuwenden ist (vgl. VwGH 12.12.2007, 2006/15/0004).

Gemäß **§ 207 Abs. 2 BAO** beträgt die Verjährungsfrist sowohl bei der Kommunalsteuer als auch bei der Dienstgeberabgabe fünf Jahre, wobei § 208 Abs. 1 lit. a BAO den Beginn der Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, festlegt.

Gemäß § 11 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt oder Aktivbezüge ersetzt worden sind.

Gemäß § 5 Wr. Dienstgeberabgabegesetz - WDGAG, LGBI. für Wien Nr. 17/1970, in der damals geltenden Fassung, beträgt die Abgabe für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses 0,72 €.

Gemäß § 6 Abs. 1 WDGAG hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

§ 209 Abs. 1 BAO lautet auszugsweise:

„Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. (...)“

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches (absolute Verjährung). Die sogenannte absolute Verjährungsfrist ist weder verlängerbar noch hemmbar.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage stellt sich die Verjährung in den von der Beschwerde als verjährt gerügten Jahren 2004 bis 2009 wie folgt dar:

Dienstgeberabgabe 2004

Die fünfjährige Verjährungsfrist für die Festsetzung der **Dienstgeberabgabe 2004** beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit d BAO mit Ablauf des Jahres 2004 zu laufen und endet – sofern keine Verlängerungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO gesetzt wurde – mit Ablauf des Jahres 2009. Wie den obigen Feststellungen zu entnehmen ist, setzte die MA 6 im Jahr 2009 (somit während dieser fünfjährigen Festsetzungsverjährung) durch Abfrage des Dienstgeberkontos bei der WGKK hinsichtlich Dienstgeberabgabe 2004 – 2007 zumindest eine Verlängerungshandlung, wodurch sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 1. Satz BAO um ein weiteres Jahr, somit bis zum Ablauf des Jahres 2010 verlängert hat.

Dass die MA 6 im Jahr 2010 keine weitere Unterbrechungshandlung zur Verlängerung der Verjährungsfrist vorgenommen hat, ist dem Vorlagebericht vom 01.02.2024 zu entnehmen. Die

Verjährungsfrist endete somit am 31.12.2010. Der Festsetzung der Dienstgeberabgabe iHv 131,76 € für das Jahr 2004 stand daher der Ablauf der Verjährungsfrist entgegen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden und der Bescheid über die Festsetzung der Dienstgeberabgabe betreffend das Jahr 2004 aufzuheben.

Dienstgeberabgabe 2005 – 2007

Die Verjährungsfrist für die **Dienstgeberabgabe 2005** endete gemäß § 207 Abs. 2 BAO mit Ende des Jahres 2010. Wie festgestellt, hat die MA 6 im Jahr 2009 (somit innerhalb des fünfjährigen Verjährungszeitraums) durch die Abfrage des Dienstgeberkontos bei der WGKK hinsichtlich Dienstgeberabgabe 2004 – 2007 zumindest eine Verlängerungshandlung gesetzt. Damit hat sich die Verjährungsfrist um ein Jahr – bis Ende 2011 – verlängert. Der Bescheid über die Festsetzung der Dienstgeberabgabe 2005 datiert mit 06.07.2011 und wurde somit ordnungsgemäß innerhalb der (verlängerten) Verjährungsfrist erlassen.

Hinsichtlich der Festsetzung der **Dienstgeberabgabe 2006 und 2007** endete die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ende 2011 bzw. 2012. Der Bescheid wurde am 06.07.2011 und somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Kommunalsteuer 2004 - 2008

Die Verjährungsfrist für die **Kommunalsteuer 2004** endete gemäß § 207 Abs. 2 BAO mit Ende des Jahres 2009. Im Jahr 2009 – somit innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist – hat die MA 6 zur Geltendmachung des Abgabenspruchs eine Zahlungsaufforderung hinsichtlich Kommunalsteuer 2004 – 2007 an die Bf. verschickt. Mit Schreiben vom 24.08.2009 hat die Bf. zudem eine Bescheidausfertigung hinsichtlich der Vorschreibung beantragt. Aufgrund dieser Unterbrechungshandlungen verlängerte sich die Verjährungsfrist um ein Jahr – bis Ende 2010. Der Bescheid über die Festsetzung der Kommunalsteuer 2004 datiert mit 01.02.2010 und wurde somit ordnungsgemäß innerhalb der (verlängerten) Verjährungsfrist erlassen.

Betreffend die Festsetzung der **Kommunalsteuer 2005, 2006 und 2007** wurde der Bescheid am 01.02.2010 und somit ebenfalls innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist erlassen.

Die **Kommunalsteuer 2008 und 2009** wurde seitens des MA 6 bescheidmäßig am 06.07.2011 festgesetzt. Es ist nicht ersichtlich, dass der Eintritt der Verjährung der bescheidmäßigen Vorschreibung entgegensteht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.1.3. Säumniszuschläge

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß **§ 217 BAO** Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (Abs. 2).

Gemäß **§ 217a Z 2 BAO** werden Säumniszuschläge für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (Z 3).

Der Säumniszuschlag iSd § 217 BAO ist eine objektive Rechtsfolge der verspäteten Entrichtung einer Abgabe. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 26.05.1999, 99/13/0054). Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht rechtzeitig entrichtete Steuer, unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtskräftig oder mit Beschwerde angefochten ist (VwGH 24.01.2018, Ra 2017/13/0023).

Das Verwaltungsgericht hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen. Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch von Amts wegen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben (§ 217 Abs. 8 BAO).

Säumniszuschläge gehören zu den Nebenansprüchen iSd § 3 Abs. 2 BAO und stellen nach Abs. 1 der zitierten Bestimmung Abgaben dar. Sie sind mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) geltend zu machen. Auch Bescheide über Säumniszuschläge können Teil eines Sammelbescheids sein.

Mit Erkenntnis vom 02.02.2023, Ra 2020/13/0012 hat der VwGH entschieden, dass bei in einem Bescheid zusammengefasst festgesetzten Selbstberechnungsabgaben (§ 201 Abs. 4 BAO) die Säumniszuschläge für die Anwendbarkeit der Bagatellgrenze zusammenzurechnen seien. Es genüge daher der Ausweis der Säumniszuschläge für die Dienstgeberabgabe und Kommunalsteuer der Zeiträume 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 **jeweils gesondert** in einer Summe.

Dienstgeberabgabe

Wie festgestellt, hat die Bf. die monatliche Dienstgeberabgabe, die jeweils am 15. des Folgemonats fällig gewesen wäre (§ 6 WDGAG), für die Zeiträume 2004 bis 2007 nicht in der richtigen Höhe entrichtet, sodass die Festsetzung der jeweiligen Säumniszuschläge zwingend und zulässig war.

Entgegen den Ausführungen des VwGH hat die MA 6 jedoch die Säumniszuschläge der Jahre 2004 bis 2007 in einem Gesamtbetrag iHv 8,42 € vorgeschrieben. Es war daher Aufgabe des Gerichts die Säumniszuschläge zusammengefasst, aber zumindest gesondert für die einzelnen Jahre festzusetzen, wobei das Jahr 2004 verjährt ist.

Die Säumniszuschläge berechnen sich folgendermaßen:

Jahr	DGA lt JE	DGA neu	Nachforderung	Säumniszuschlag
2005	74,88 €	209,52 €	134,64 €	2,69 €
2006	76,32 €	224,64 €	148,32 €	2,97 €
2007	95,76 €	177,12 €	81,36 €	1,63 €

Da die jährlichen Säumniszuschläge trotz Zusammenfassung der einzelnen Monate den Bagatellbetrag iHv 5,00 € nicht übersteigen, waren sie gemäß § 217a Z 3 BAO nicht festzusetzen. Der Beschwerde betreffend Säumniszuschlag für Dienstgeberabgabe 2004 bis 2007 war insoweit stattzugeben.

Kommunalsteuer

Wie festgestellt, hat die Bf. die monatliche Kommunalsteuer, die jeweils am 15. des Folgemonats fällig gewesen wäre, für die Zeiträume 2004 bis 2009 nicht in der richtigen Höhe entrichtet, sodass die Festsetzung der jeweiligen Säumniszuschläge zwingend und zulässig war.

Entgegen den Ausführungen des VwGH hat die MA 6 jedoch die Säumniszuschläge der Jahre 2004 bis 2007 und 2008 bis 2009 in jeweils einem Gesamtbetrag vorgeschrieben. Es war daher Aufgabe des Gerichts die Säumniszuschläge zusammengefasst, aber zumindest gesondert für die einzelnen Jahre festzusetzen.

Jahr	KommSt lt JE	KommSt neu	Nachforderung	Säumniszuschlag
2004	1.639,77 €	2.455,68 €	815,91 €	16,32 €
2005	1.634,00 €	4.818,05 €	3.184,05 €	63,68 €
2006	3.014,20 €	6.533,55 €	3.519,35 €	70,39 €
2007	3.895,35 €	6.262,93 €	2.367,58 €	47,35 €

Jahr	KommSt lt JE	KommSt neu	Nachforderung	Säumniszuschlag
------	--------------	------------	---------------	-----------------

2008	4.569,54 €	7.506,11 €	2.936,57 €	58,73 €
2009	4.648,42 €	6.784,61 €	2.136,19 €	42,72 €

Einen Antrag auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung gemäß § 217 Abs. 7 BAO hat die Beschwerdeführerin weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag gestellt; auch sonst ergeben sich aus der Aktenlage keine Umstände, die dazu führen könnten. Die Voraussetzungen nach § 217 Abs. 4 und 5 BAO liegen ebenso wenig vor.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der nachgeforderten Abgabebeträge wird in den nachfolgenden **Berechnungsblättern** festgesetzt, welche einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses darstellen:

Dienstgeberabgabe in €

Jahr	DGA alt	DGA NEU	Nachforderung
2005	74,88	209,52	134,64
2006	76,32	224,64	148,32
2007	95,76	177,12	81,36

Kommunalsteuer in €

Jahr	BMG alt	KommSt alt	BMG NEU	KommSt NEU	Nachford.	SZ
2004	54.659,00	1.639,77	81.856,00	2.455,68	815,91	16,32
2005	54.466,67	1.634,00	160.601,56	4.818,05	3.184,05	63,68
2006	100.473,33	3.014,20	217.784,90	6.533,55	3.519,35	70,39
2007	129.845,00	3.895,35	208.764,44	6.262,93	2.367,58	47,35
2008	152.318,00	4.569,54	250.203,74	7.506,11	2.936,57	58,73
2009	154.947,33	4.648,42	226.153,77	6.784,61	2.136,19	42,72

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständlichen Fragestellungen der Verjährung sowie der Abgabenfestsetzung ergeben sich bereits aus dem Gesetz. Hinsichtlich der Beurteilung der Dienstnehmereigenschaft orientiert sich das Gericht an der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung, weshalb die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen war.

Wien, am 12. März 2026