

# Aufhebung eines erstinstanzlichen Bescheides gem § 299 BAO im eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde

## Vorbemerkungen

Anwendungsbeispiel: Während des Insolvenzverfahrens ergibt sich eine von Amts wegen (nun durch Aufhebung und neuen Sachbescheid) der Höhe nach abzuändernde Festsetzung der Kommunalsteuer (KommSt), weswegen nun in einen seitens der Abgabenbehörde erster Instanz erlassenen Bescheid eingegriffen werden soll.

Es werden Varianten für die Ausgangssituationen dargestellt, wo der „abzuändernde“ Bescheid entweder noch an den Abgabepflichtigen selbst oder (bereits nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens) an den Insolvenzverwalter erging.

Weiterführende Hinweise zur zeitlich eingeschränkten Anwendbarkeit einer auf § 299 BAO gestützten Aufhebung finden Sie in den Anmerkungen zum Muster.

---

Stadt-/Markt-/Gemeinde ...

..., am ...

...  
[Name des Empfängers, das ist  
während des noch nicht abgeschlossenen  
Insolvenzverfahrens der Insolvenzverwalter  
bzw der Sanierungsverwalter]

GZ: ...

## Aufhebung des Bescheides vom ... und Neufestsetzung der Kommunalsteuer ... bis ... nach durchgeführter PLB

### Bescheid

#### Spruch

1. Der an

(zeitlich bedingt anwendbare) Variante, Herrn/Frau (Rechtsanwalt/Notar/...) ... [Name und Adresse des wonach der aufzuhebende Bescheid Insolvenzverwalters bzw des Sanierungsverwalters], als vom zuständigen nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens Insolvenzgericht über das Vermögen des/der ... [Bezeichnung des bereits an den Insolvenzverwalter bzw an Abgabepflichtigen, somit Name der natürlichen oder juristischen Person den Sanierungsverwalter erging samt Adresse des Abgabepflichtigen], bestellter Insolvenzverwalter

(zeitlich bedingt anwendbare) Variante, Herrn/Frau ... [Bezeichnung des Abgabepflichtigen, somit Name der wonach der aufzuhebende Bescheid natürlichen oder juristischen Person samt Adresse des Abgabepflichtigen], noch vor Eröffnung des nun vertreten durch Herrn/Frau (Rechtsanwalt/Notar/...) ... [Name und Insolvenzverfahrens an den Adresse des Insolvenzverwalters]<sup>1</sup> als vom zuständigen Insolvenzgericht Abgabepflichtigen selbst erging bestellter Insolvenzverwalter

gerichtete, am ... zugestellte erstinstanzliche Bescheid (GZ: ...) vom ... [Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum vom ... bis ...] wird gem § 299 Abs 1 Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl 194/1961 in der geltenden Fassung, von Amts wegen aufgehoben.

2. Gem § 11 Abs 3 Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl 819/1993 in der geltenden Fassung (KommStG 1993) in Verbindung mit § 201 Abs 1 und 2 BAO sowie in Verbindung mit § 299 Abs 2 BAO, wird die von Herrn/Frau (Rechtsanwalt/Notar/...) ... [Name und Adresse des Insolvenzverwalters bzw des Sanierungsverwalters], als vom zuständigen Insolvenzgericht über das Vermögen des/der ... [Bezeichnung des Abgabepflichtigen, somit Name der natürlichen oder juristischen Person samt Adresse des Abgabepflichtigen] bestellter Insolvenzverwalter/Sanierungsverwalter, für den Zeitraum vom ... bis ... zu entrichtende Kommunalsteuer für die nachstehend angeführten Jahre wie in der Tabelle ersichtlich, jedoch insgesamt mit EUR ... festgesetzt, das sind 3 % von EUR ... als Bemessungsgrundlage gem § 5 KommStG 1993.

Die Festsetzung der Kommunalsteuer stellt sich in den angeführten Kalenderjahren (bzw Wirtschaftsjahren) wie folgt dar bzw beruht auf folgenden Bemessungsgrundlagen:

(Teil-)Zeitraum	Kommunalsteuerbemessungsgrundlage	Davon 3 % Kommunalsteuer
01.01. ... bis 31.12. ...		
01.01. ... bis 31.12. ...		
<b>Summen</b>		

3. Auf den bescheidgegenständlichen Zeitraum wurden bisher Kommunalsteuerzahlungen in Höhe von EUR ... fristgerecht und Kommunalsteuerzahlungen in Höhe von EUR ... verspätet (somit insgesamt Kommunalsteuerzahlungen in Höhe von EUR ...) geleistet.

Zufolge der mit diesem Bescheid für obigen Zeitraum vorgenommenen Abgabefestsetzung ergibt sich im Vergleich zu den bisher geleisteten Zahlungen ein Kommunalsteuerrückstand in Höhe von EUR ..., welcher längstens binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides (Fälligkeitstag) bei sonstiger Exekution ohne jegliche vorherige Mahnung zu entrichten ist; allenfalls bevorrangt anwendbare abweichende insolvenzrechtliche Fälligkeitsbestimmungen bleiben unberührt.

**Hinweis:**  
Bei einem Abgaberrückstand und/oder nicht fristgerecht geleisteten Zahlungen in Höhe von zumindest EUR 250,- (bezogen auf ein Kalenderjahr bzw Wirtschaftsjahr) erfolgt – wie nachstehend dargestellt ist – eine Festsetzung des Säumniszuschlages. Als (Jahres-)Mindestbetrag für den Säumniszuschlag auf Landes- und Gemeindeabgaben ergibt sich somit gem § 217a Z 3 BAO ein Betrag von EUR 5,-.

4. a) Die Kommunalsteuer in Höhe des vorerwähnten Abgaberrückstandes in Höhe von EUR ... wurde iSd § 11 Abs 2 erster Satz KommStG 1993 nicht fristgerecht entrichtet und stellt daher die (iSd § 217a Z 3 BAO in den nachfolgend angeführten Kalenderjahren (bzw Wirtschaftsjahren) jeweils zumindest EUR 250,- erreichende) Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag gem § 217 Abs 1 und 2 BAO dar.

Die Festsetzung des Säumniszuschlages stellt sich in den einzelnen Kalendermonaten wie folgt dar bzw beruht auf folgenden Bemessungsgrundlagen:

(Teil-)Zeitraum (Kalendermonat)	Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag	Davon 2 % Säumniszuschlag
<b>Summen</b>		

**Hinweis:**  
Während Selbstberechnungsabgaben – wie etwa die Kommunalsteuer – zwar jahrweise „zusammengefasst“ festgesetzt werden dürfen, gilt dies für Nebenansprüche nicht und müssen diese (zB der Säumniszuschlag) daher monatlich – sozusagen „in eigenen Bescheiden“ – festgesetzt werden. Es ist aber zulässig, mehrere Bescheide

(sofern diese jeweils für sich im Spruch des Bescheides trennbar alle erforderlichen Merkmale aufweisen) in einem Schriftstück zu kombinieren (kombinierter Bescheid, Sammelbescheid). Wichtige grundlegende Informationen dazu finden Sie in diesem Handbuch in Reg 4 Kap 4 (Dokument-ID 1121193), während im Beitrag in Reg 7 Kap 3.9.4 (Dokument-ID 1103468) ua detailliert hergeleitet wird, inwieweit Selbstberechnungsabgaben unter welchen Bedingungen in zusammengefasster Festsetzung bescheidmäßig festgesetzt werden dürfen und welche Abgaberrückstände zur Bildung der Mindest-Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages (Untergrenze des festzusetzenden Säumniszuschlages bei Landes- und Gemeindeabgaben ist ein Betrag von EUR 5,-) zusammengerechnet werden dürfen (Themenbereiche „kombinierter Bescheid“ oder „Sammelbescheid“ bzw „zusammengefasste Festsetzung“).

Somit wird auf den vorerwähnten Kommunalsteuer-Abgaberrückstand ein Säumniszuschlag in Höhe von 2 %, somit EUR ..., festgesetzt.

b) Anrechenbare Abgabenzahlungen beim Säumniszuschlag:

### **Variante 1: Es wurde noch kein anrechenbarer Säumniszuschlag entrichtet**

Auf den festgesetzten Säumniszuschlag sind keine Zahlungen anrechenbar, sodass noch der gesamte festgesetzte Säumniszuschlag in Höhe von EUR ... aushaftet, welcher gem § 217a Z 2 BAO bereits mit der Zustellung dieses Bescheides fällig wurde; allenfalls bevorrangt anwendbare abweichende insolvenzrechtliche Fälligkeitsbestimmungen bleiben unberührt.

### **Variante 2: Ein anrechenbarer Säumniszuschlag wurde bereits entrichtet**

Bisher wurden nur EUR ... an Säumniszuschlag entrichtet, sodass noch ein Restbetrag an Säumniszuschlag in Höhe von EUR ... aushaftet, welcher gem § 217a Z 2 BAO bereits mit der Zustellung dieses Bescheides fällig wurde; allenfalls bevorrangt anwendbare abweichende insolvenzrechtliche Fälligkeitsbestimmungen bleiben unberührt.

## **Begründung**

1. a) Bescheidaufhebung gem §§ 299 f BAO

§ 299 BAO sieht vor, dass die Abgabenbehörde einen Bescheid der Abgabenbehörde von Amts wegen (oder auf Antrag der Partei) aufheben kann, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist, wobei das Verfahren mit diesem aufhebenden Bescheid in die Lage zurücktritt, in der es sich vor Erlassung des aufhebenden Bescheides befunden hat, wobei der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid mit der Aufhebung zu verbinden ist. Seit dem per 31.12.2016 in Kraft getretenen § 299a BAO dürfen sich Aufhebungen gem § 299 BAO bei (Landes- und) Gemeindeabgaben in Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereichs der Gemeinde, insoweit ein zweistufiger Instanzenzug besteht, nur mehr auf erstinstanzliche Bescheide beziehen (und demgemäß nur mehr von Abgabenbehörden erster Instanz hinsichtlich der von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassenen Bescheide) ausgesprochen werden.

b) Inhaltliche Gründe der Bescheidaufhebung

Die amtswegige Aufhebung des Bescheides vom ... erwies sich deswegen als notwendig, weil ...

### **Beispiel:**

... beim/bei der Abgabepflichtigen aus Anlass der Insolvenzeröffnung für den Zeitraum ab 01.01.20... (neuerlich) eine auch eine Kommunalsteuerprüfung umfassende Prüfung lohnabhängiger Abgaben und Beiträge (PLB) bzw Sozialversicherungsprüfung iSd § 14 Abs 1 erster Satz Kommunalsteuergesetz 1993 – KommStG 1993, BGBl 819/1993 in der geltenden Fassung, durch den Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge (im Auftrag des Finanzamtes der Betriebsstätte) oder durch die Österreichische Gesundheitskasse durchgeführt wurde, deren Prüfungsergebnisse der Abgabenbehörde im Wege des Verfahrens FinanzOnline am ... berichtet wurden und welche von den bisher (im Bescheid vom ...) der Besteuerung zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen so abweichen,

..., dass sich der Spruch des zuvor erlassenen (und daher nun aufzuhebenden) Bescheides als nicht richtig erweist.

c) Auswirkungen der Bescheidaufhebung; notwendige Folgerungen

Durch den aufhebenden Bescheid tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufhebenden Bescheides befunden hat.

**Beispiel:**

Der/Die Abgabepflichtige hat für sein/ihr Unternehmen die Verpflichtung, monatlich laufend die Kommunalsteuer zu entrichten und jährlich bis zum 31.03. des Folgejahres eine Kommunalsteuererklärung einzureichen, nicht vollständig erfüllt, nachdem für den gesamten bescheidgegenständlichen Zeitraum nur Zahlungen in Höhe von EUR ..., ... geleistet wurden/und auch die Abgabenerklärung/en für das/die Kalenderjahr/e ... bzw für das (wegen Schließung der einzigen Betriebsstätte in der Gemeinde iSd § 11 Abs 4 KommStG 1993 zusätzlich binnen Monatsfrist erklärungs-pflichtige bis zum ... 20...reichende) Rumpfsjahr 20... nicht eingereicht wurde/n. Daher ist die Kommunalsteuer für den bescheidgegenständlichen Zeitraum durch die zuständige Abgabenbehörde erster Instanz mittels Abgabenbescheides festzusetzen.

2. Neue Kommunalsteuerfestsetzung für den Zeitraum ... bis ...

Die Abgabefestsetzungen für die Jahre ... bis ... erfolgen nun anhand der oben angeführten im Wege des Verfahrens FinanzOnline am ... übermittelten PLB-Prüfungsergebnisse. Daher stellen sich die Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlagen für die einzelnen Jahre wie folgt dar:

Zeitraum/Jahr	Herkunft der KommSt-Bemessungsgrundlage	KommSt-Bemessungsgrundlage
20...	Bemessungsgrundlage laut erwähnter Prüfung (PLB)	EUR ..., ...
01.01.20... bis ... 20...	Bemessungsgrundlage laut erwähnter Prüfung (PLB)	EUR ..., ...
Summe KommSt-Bemessungsgrundlage		<b>EUR ..., ...</b>
Davon 3 % Kommunalsteuer		<b>EUR ..., ...</b>

Der/Die als Organ der Gemeinde tätig gewesene PLB-Prüfer/in gibt an, dass die Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen derart ermittelt wurden, dass ... [Übernahme des Begründungstextes aus dem übermittelten PLB-Prüfungsergebnis] und dass die entsprechenden Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen im Zuge der Prüfung anerkannt [alternativ, falls zutreffend: „nicht anerkannt“] wurden.

Die Kommunalsteuer war unter der wie vorbeschrieben erfüllten Voraussetzung, dass sich die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen hat, gem § 11 Abs 3 zweiter Satz KommStG 1993 bescheidmässig festzusetzen.

3. (Angepasste) Festsetzung des Säumniszuschlages

Der im Spruch dieses Bescheides ausgewiesene Abgabenrückstand wäre iSd § 11 Abs 2 KommStG 1993 in seinen jeweiligen Teilbeträgen bereits je bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten gewesen. § 217 Abs 1 und 2 BAO in Verbindung mit § 217a Z 2 BAO sieht vor, dass ein Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrag zu entrichten ist, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird und der festzusetzende Säumniszuschlag (pro Kalenderjahr) zumindest EUR 5,- erreicht, wobei Säumniszuschläge im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig werden.

Nach § 11 Abs 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl 819/1993 in der geltenden Fassung, entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem Lohnzahlungen gewährt worden sind. Nach Abs 2 der erwähnten Bestimmung ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauf folgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Wie in nachfolgender Aufstellung ersichtlich, wurden mehrere Kommunalsteuerbeträge nicht fristgerecht – da nicht spätestens am Fälligkeitstag – entrichtet, sodass gem § 217 Abs 1 BAO mit Ablauf des dargestellten Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages eintritt.

Kommunalsteuer für den Kalendermonat ...	Fälligkeitstag	Tatsächlich (verspätet) erfolgte Zahlung am ...	Abgabebetrag

Insgesamt wurden somit Abgabebeträge in folgender Höhe nicht fristgerecht entrichtet (= Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag):			

Wie aus obiger Aufstellung ersichtlich, wurde somit ein Kommunalsteuerbetrag in Höhe von EUR ... im Sinne der vorstehenden materiellrechtlichen Bestimmungen (bzw im Sinne etwaiger bescheidmäßiger Festsetzungen) nicht fristgerecht – da nicht spätestens am Fälligkeitstag – entrichtet, sodass gem §§ 217 und 217a BAO hierauf ein 2%iger (gem § 204 Abs 1 BAO auf volle Cent gerundeter) Säumniszuschlag in Höhe von EUR ... festzusetzen war. Gegenstand der Säumniszuschlagfestsetzung sind – wie aus der Tabelle im Spruch dieses Bescheides hervorgeht – nur solche Kalenderjahre, wo die Summe der nicht fristgerecht erfolgten Zahlungen eine Bemessungsgrundlage von zumindest EUR 250,- erreicht.

Im Spruch dieses Bescheides war daher auch der zu entrichtende Säumniszuschlag, insoweit er auf (verspätete Zahlungen und) den noch ausstehenden Abgabebetrag entfällt, festzusetzen.

## Rechtsmittelbelehrung

Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung einzubringen. Die Berufung ist innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Bescheides zur Post zu geben oder schriftlich bei der Gemeinde ... einzubringen.

Die Berufung kann auch fernschriftlich, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Für sämtliche Formen der elektronischen Einbringung von Eingaben (einschließlich der Einbringung per E-Mail) haben Sie die im Internet unter der Adresse „...“ bekannt gemachten technischen Voraussetzungen und organisatorischen Beschränkungen (besondere Übermittlungsformen, zulässige Datenträger, Dateiformate und Dateigrößen) des elektronischen Verkehrs zu beachten.

Die Berufung hat den Bescheid, gegen den sie sich richtet, zu bezeichnen. Weiters hat die Berufung die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung zu enthalten.

Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung, das heißt, dass durch Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt und insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird.

Der Bürgermeister:

...

[Name des Bürgermeisters]

## Anmerkungen:

**1** Der Begriff „Insolvenzverwalter/in“ gelangt in Insolvenzverfahren und in Sanierungsverfahren ohne (!) Eigenverwaltung (jeweils anstelle der seit 01.07.2010 wegen § 275 Abs 1 Z 14 und 15 IO als veraltet anzusehenden Bezeichnung „Masseverwalter/in“ gem § 275 Abs 1 Z 14 IO) zur Anwendung; in Sanierungsverfahren mit (!) Eigenverwaltung hat – auch in weiterer Folge (!) in diesem Bescheid soweit erforderlich korrigierend – jeweils vom (von der) „Sanierungsverwalter(in)“ die Rede zu sein.

[Zurück](#)

## **2** Zeitlich eingeschränkte Anwendbarkeit

Allgemein muss eine auf § 299 BAO gestützte Aufhebung binnen Jahresfrist ab Zustellung des aufzuhebenden Bescheides erfolgen (bzw zumindest innerhalb dieser Frist beantragt worden sein) – siehe letzter Teiltatbestand in

§ 302 Abs 1 BAO (bzw § 302 Abs 2 lit b BAO).

Andernfalls ist für gewünschte oder erforderliche Eingriffe in erlassene Bescheide nach anderen geeigneten verfahrensrechtlichen Maßnahmen (welche auch zeitlich gesehen noch rechtskonform zur Verfügung stehen) – wie beispielsweise solche iSd §§ 293, 293b, 294, 295, 295a, 297, 298 oder 303 BAO zu suchen, wobei (neben der Erfüllung der jeweiligen zeitlichen Einschränkungen) auch die Erfüllung der jeweiligen inhaltlichen Voraussetzungen zu prüfen ist.

### **3Keine Aufhebung zweitinstanzlicher Bescheide!**

In einen zweitinstanzlichen Bescheid konnte im Wege der Bescheidaufhebung auf Grundlage des § 299 BAO wegen der Einführung des § 299a BAO durch BGBl 117/2016 nur bis zum 30.12.2016 eingegriffen werden (Zeitpunkt des Inkrafttretens des Abgabenänderungsgesetzes 2016 – AbgÄG 2016 hinsichtlich jener Bestimmungen, deren Inkrafttreten nicht gesondert durch § 323 Abs 51 BAO bestimmt ist).