



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Maria-Luise Wohlmayr, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter über die Berufung des Bw., vertreten durch Gerd Prohaska, Wirtschaftstreuhänder, 5020 Salzburg, Wolf-Dietrichstraße 8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Ordnungsstrafe nach der am 27. September 2006 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Ordnungsstrafe wird gemäß § 112 BAO in Höhe von Euro 150,- festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Außenprüfung beim Berufungswerber (Bw.) wurde dieser vom Finanzamt mit Vorhalt vom 18. April 2006 aufgefordert, diverse Angaben zu seinen privaten Lebenshaltungskosten sowie zur Finanzierung der Eigentumswohnung seiner Tochter zu machen.

Mit Schreiben vom 22. Mai 2006 beantwortete der Bw. den genannten Vorhalt und führte darin ua. Folgendes (wörtlich) an:

„Im obigen Schreiben werde ich aufgefordert, diverse private Lebenshaltungskosten für die Jahre 1998 – 2003 detailliert anzugeben. Dies kann nur schätzungsweise erfolgen, weil ich meine privaten Belege nicht aufhebe und auch kein Haushaltsbuch führe. Wie mir erzählt wurde, wurde im Jahre 1934 mit dem Ende der Republik Österreich die Besteuerung nach dem Verbrauch eingeführt. Die bedauerlichen Opfer der Nazis wurden aufgefordert, ein

Haushaltsbuch, analog zum Wareneingangsbuch zu führen. Anhand dieses Haushaltsbuches erfolgte die Festsetzung der Einkommensteuer. Mit der sehr langsam fortschreitenden Entnazifizierung der Steuergesetze wurde diese Steuerquelle Anfang der 60er Jahre aufgegeben. Die Führung der Haushaltsbücher selbst wurde bereits 1945 zeitgleich mit der Sippenhaftung und den Anhaltelagern (vulgo KZs) aufgegeben. Mir ist nicht bekannt, dass diese Nazigesetze wieder eingeführt wurden."

Die Frage nach der Finanzierung des Wohnungskaufes beantwortete der Bw. ua. mit folgenden Sätzen:

„Zum Zeitpunkt des Kaufes war meine Tochter bereits volljährig erklärt. Ihr Vermögen und dessen Finanzierung geht mich also nichts mehr an. Ich finde es aber sehr bedenklich, dass unbescholtene Familienangehörige vom Finanzamt observiert werden. Auch ist es bedenklich, dass das Vermögen unbeteiligter und unbescholtener Steuerpflichtiger via Amt an unbeteiligte Dritte bekannt gegeben wird und sich in fremden Akten befindet. Erinnerlicher Weise wurde die Sippenhaftung bereits im Jahre 1945 abgeschafft."

Mit Bescheid vom 29. Mai 2006 verhängte das Finanzamt über den Bw. eine Ordnungsstrafe in Höhe von € 300,- mit der Begründung, der Bw. habe in seiner Vorhaltsbeantwortung der Behörde unterstellt, dass Familienangehörige „observiert“ würden. Weiterhin würde Amtsmissbrauch unterstellt, indem Daten an unbeteiligte Dritte weitergegeben würden und sich diese Daten außerdem in fremden Akten befänden. Des weiteren werde der Behörde unterstellt, „Nazigesetze“ anzuwenden. So ein Vorwurf sei bereits vom Verwaltungsgerichtshof am 23.5.1988, 87/11/0271, 0272 als beleidigend angesehen worden. Es sei daher eine Ordnungsstrafe auszusprechen gewesen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. fristgerecht Berufung. Darin führte er aus, dass er die Verhängung einer Ordnungsstrafe sowohl inhaltlich als auch der Höhe nach bestreite. Er fühle sich völlig unschuldig, der Vorwurf der beleidigenden Schreibweise werde zurückgewiesen und dies folgender Weise begründet:

Die von ihm verwendeten Wendungen und Ausdrücke hätten keinen beleidigenden und unsachlichen Charakter. Er sei der Meinung, dass er nicht einmal Kritik ausgeübt habe, sondern nur Begründungen, warum er verschiedene Fragen nicht wunschgemäß beantworten könne. Auch behaupte er, dass er mehr als nur den Mindestanforderungen des Anstandes entsprochen habe. Er habe der Behörde weder Amtsmissbrauch unterstellt noch habe er behauptet, dass die Behörde „Nazigesetze“ anwende. Die Beantwortung der gestellten Fragen sei für ihn nur sehr pauschal möglich gewesen, daher habe er einen geschichtlichen Abriss von historisch bewiesenen Vorgängen so, wie sie ihm erzählt worden seien, dargestellt. Die Aufzeigung von historischen und aktuellen Tatsachen könne wohl nicht beleidigend sein. Die

Behörde müsse mit derart historischen Gesetzen leben, und eine harsche Kritik an den Gesetzen – nicht an der Behörde – müsse in einem freien Staat erlaubt sein. Außerdem könne die Behörde davon gar nicht betroffen sein, weil ja hoffentlich keine ungesetzliche „Besteuerung nach dem Verbrauch“ angestrebt werde, sondern eine Schätzung nach dem Lebensaufwand des Abgabepflichtigen.

Bei seinen Ausführungen zur Frage der Wohnungsfinanzierung handle es sich nicht um Unterstellungen, sondern um Feststellungen. Das Wort „Amtsmissbrauch“ sei von ihm nicht verwendet worden. Die Behörde müsse bezüglich seiner Tochter Recherchen durchgeführt haben. Er selbst habe über diesen Wohnungskauf nie gesprochen bzw. dem Amt Mitteilung davon gemacht. Nach wie vor sei aufklärungsbedürftig, weshalb die Behörde Daten über seine volljährige Tochter zwecks seiner Betriebsprüfung sammle und woher diese Daten stammten. Von einem Amtsmissbrauch habe er weder geschrieben noch gesprochen, für bedenklich halte er diese Vorgangsweise sehr wohl.

Er stelle daher den Antrag, der Berufung stattzugeben oder gegebenenfalls eine Verwarnung auszusprechen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor und verständigte den Bw. von dieser Vorlage. Mit Schriftsatz vom 20. Juli 2006 beantragte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beim Unabhängigen Finanzsenat.

Die Referentin stellte gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO den Antrag, dass über die Berufung der gesamte Berufungssenat zu entscheiden hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraus. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (Ritz, BAO-Kommentar, § 284 TZ 1-2).

Der betreffende Antrag des Bw. wurde mit gesondertem, nach Ablauf der Berufsfrist eingebrachtem Schriftsatz vom 20. Juli 2006 gestellt. Somit ist der Antrag nicht rechtzeitig erfolgt und begründet daher keinen Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Auf Grund des gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO gestellten Antrages der Referentin entscheidet über die Berufung der gesamte Berufungssenat. Da auch der Berufungssenat bzw. dessen Vorsitzender eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich hält, ist über die Berufung in nichtmündlicher Verhandlung zu entscheiden.

2) Ordnungsstrafe:

Gemäß § 112 Abs. 2 BAO sind Personen, die eine Amtshandlung stören oder durch ungeziemendes Benehmen den Anstand verletzen, zu ermahnen; bleibt die Ermahnung erfolglos, so kann ihnen nach vorausgegangener Androhung das Wort entzogen, ihre Entfernung verfügt und ihnen die Bestellung eines Bevollmächtigten aufgetragen oder gegen sie eine Ordnungsstrafe bis 400 Euro verhängt werden. Nach Abs. 3 leg.cit. kann die Abgabenbehörde die gleiche Ordnungsstrafe gegen Personen verhängen, die sich in schriftlichen Eingaben einer beleidigenden Schreibweise bedienen.

Die Verhängung einer Ordnungsstrafe liegt dem Grunde und auch der Höhe nach im behördlichen Ermessen (Ritz, BAO-Kommentar, § 112 TZ 6). Nach § 20 BAO haben sich Ermessensentscheidungen stets in jenen Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach „Billigkeit“ und „Zweckmäßigkeit“ unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung regelmäßig die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse. Darüber hinaus ergeben sich die für die Ermessensübung maßgeblichen Kriterien jedoch primär aus der das Ermessen einräumenden Bestimmung selbst (Ritz, BAO-Kommentar, § 20 TZ 5-8). Jede Ermessensübung setzt daher unabdingbar eine Auseinandersetzung mit dem Zweck der konkreten Norm voraus.

Die Bestimmung über die Ordnungsstrafe dient nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung nicht zur Einnahmenerzielung durch die Behörde, sondern vielmehr der Wahrung des Anstandes im Verkehr mit Behörden durch eine sachliche und unpersönliche Ausdrucksweise (VwGH 30.11.1993, 89/14/0144 u.a.). Weiters kann das Ziel des Einsatzes dieser Mittel darin bestehen, begangenes Unrecht zu ahnden, aber auch (präventiv) das Verfahren vor weiteren zu befürchtenden unzulässigen Störungen zu bewahren (Stoll, BAO-Kommentar, § 112, S 1209).

Im Rechtsmittelverfahren geht auch das Recht und die Pflicht zur Ermessensübung auf die Berufsbehörde über (Stoll, aaO § 20, S 213). Somit hat der Unabhängige Finanzsenat die Ermessensentscheidung im eigenen Namen und unter eigener Verantwortung zu treffen, von sich aus inhaltlich zu gestalten und zu vertreten. Es kann daher im Rechtsmittelverfahren eine rechtsrichtige Ermessensentscheidung durch eine andere ebenfalls rechtsrichtige Lösung

ersetzt werden, die den Gegebenheiten entsprechender, passender bzw. dem Gerechtigkeitssinn und Rechtsgefühl entsprechender, angebrachter erscheint (Stoll, aaO § 20 S 214).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine beleidigende Schreibweise vor, wenn eine Eingabe ein unsachliches Vorbringen enthält, das in einer Art gehalten ist, die ein ungeziemendes Verhalten gegenüber der Behörde darstellt. Dabei ist es ohne Belang, ob sich die beleidigende Schreibweise gegen die Behörde, gegen das Verwaltungsorgan oder gegen eine einzige Amtshandlung richtete. Eine in einer Eingabe an die Behörde gerichtete Kritik ist dann gerechtfertigt und schließt die Verhängung einer Ordnungsstrafe aus, wenn sich die Kritik auf die Sache beschränkt, in einer den Mindestanforderungen des Anstandes entsprechenden Form vorgebracht wird und nicht Behauptungen enthält, die einer Beweisführung nicht zugänglich sind.

Zwar dürfen Akte der Rechtsverfolgung nicht durch übertriebene Empfindlichkeit der Behörde behindert werden, eine ein Behördenorgan in seiner Ehre herabsetzende Schreibweise ist aber ebenso beleidigend wie eine Schreibweise, durch die das Verhandlungsklima zwischen Behörde und Einschreiter durch unsachliche Ausdrücke, unpassende Vergleiche, Anspielungen etc. dergestalt belastet wird, dass eine sachliche Auseinandersetzung mit dem Vorbringen erschwert, wenn nicht gar verhindert wird. Beleidigungsabsicht ist für die Annahme einer beleidigenden Schreibweise nicht erforderlich (VwGH 4.10.1995, 95/15/0125; 30.11.1993, 89/14/0144).

Die Eingabe des Bw. vom 22.5.2006 enthält zwei Passagen, die vom Finanzamt als beleidigend qualifiziert wurden. Die erste lautet: *„Die bedauerlichen Opfer der Nazis wurden aufgefordert, ein Haushaltsbuch, analog zum Wareneingangsbuch zu führen. Anhand dieses Haushaltsbuches erfolgte die Festsetzung der Einkommensteuer. Mit der sehr langsam fortschreitenden Entnazifizierung der Steuergesetze wurde diese Steuerquelle Anfang der 60er Jahre aufgegeben. Die Führung der Haushaltsbücher selbst wurde bereits 1945 zeitgleich mit der Sippenhaftung und den Anhaltelagern (vulgo KZs) aufgegeben. Mir ist nicht bekannt, dass diese Nazigesetze wieder eingeführt wurden.“*

Mit diesem Zitat stellt der Bw. einen Konnex her zwischen einer Amtshandlung der Behörde (Fragenvorhalt) und der Gesetzgebung der NS-Diktatur. Zwar ist dem Bw. insofern zuzustimmen, als er tatsächlich nicht behauptet hat, das Finanzamt würde Nazigesetze anwenden. Durch die von ihm gewählten Anspielungen und unpassenden Vergleiche wird aber der Eindruck erweckt, der Vorhalt des Finanzamtes enthalte eine Aufforderung, die mit der geltenden Rechtsordnung in der Form demokratischer Gesetze nicht in Einklang steht. Durch die Erwähnung von Sippenhaftung und KZs wird die Suggestion des Unrechtsgehaltes

der Amtshandlung noch deutlich verstärkt. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist dies jedenfalls als beleidigend anzusehen, weil damit das Verhandlungsklima zwischen Finanzamt und Bw. in unsachlicher Weise massiv belastet wird. Dem Berufungseinwand des Bw., er habe lediglich einen geschichtlichen Abriss von historisch bewiesenen Vorgängen dargestellt, ist entgegenzuhalten, dass diese Ausführungen schon deshalb gänzlich entbehrlich sind, weil sie in keiner Weise der Sachaufklärung dienen.

Die zweite Passage lautet: "*Ich finde es aber sehr bedenklich, dass unbescholtene Familienangehörige vom Finanzamt observiert werden. Auch ist es bedenklich, dass das Vermögen unbeteiligter und unbescholtener Steuerpflichtiger via Amt an unbeteiligte Dritte bekannt gegeben wird und sich in fremden Akten befindet. Erinnerlicher Weise wurde die Sippenhaftung bereits im Jahre 1945 abgeschafft.*" Auch diese Ausdrucksweise verlässt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates den Boden sachlicher Kritik. Zum einen wird mit dem Begriff „*observieren*“ eine Behauptung aufgestellt, die einer Beweisführung nicht zugänglich ist. Gleichzeitig unterstellt dieser Begriff, der ein Synonym für „überwachen, auskundschaften, spionieren, verfolgen“ darstellt (siehe Woxikon Synonyme Datenbank, <http://synonyme.woxikon.de>) ein pflichtwidriges und einer niedrigen Gesinnung entsprechendes Verhalten der behördlichen Organe. Zum anderen wird durch das Zitat „*Die Sippenhaftung wurde bereits 1945 abgeschafft.*“ wiederum der oben bereits erwähnte Konnex hergestellt und damit der Eindruck erzeugt, die Behörde handle nicht im Rahmen der geltenden Rechtsordnung.

Diesen Ausführungen folgend gelangte der Berufungssenat zur Überzeugung, dass die Schreibweise des Bw. den Tatbestand des § 112 Abs. 3 BAO erfüllt. Zum Ermessen ist Folgendes auszuführen:

Nach dem Normzweck des § 112 BAO, nämlich der Wahrung des Anstandes im Verkehr mit Behörden, ist die Verhängung einer Ordnungsstrafe dem Grunde nach jedenfalls gerechtfertigt, weil die Schreibweise des Bw. in einer Art und Weise unsachlich ist, wie sie im Verkehr mit Behörden nicht angebracht erscheint. Der weitere Normzweck des § 112 BAO, nämlich denjenigen, der den Anstand verletzt hat, zu einer Besserung seines Verhaltens zu bewegen, lässt ebenso die Verhängung einer Ordnungsstrafe als zweckmäßig und nicht unbillig erscheinen.

Maßgebend für das Ausmaß einer Ordnungsstrafe ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Überlegung, welche Strafhöhe innerhalb des gesetzlichen Rahmens eine Änderung des Fehlverhaltens jener Person erwarten lässt, die sich der beleidigenden Schreibweise bedient (VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

§ 112 BAO sieht eine Strafhöhe bis € 400,- vor. Diese Strafhöhe wurde mit Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl I 2003/124 mit Wirkung ab 20.12.2003 eingeführt. Davor betrug die Höhe einer Ordnungsstrafe bis € 145,- bzw. S 2.000,-.

Da es sich im gegenständlichen Fall um die erstmalige Verhängung einer Ordnungsstrafe gegen den Bw. handelt, erscheint dem Berufungssenat die Ausschöpfung von drei Viertel des gesetzlich zulässigen Strafrahmens überhöht. Der Berufungssenat vertritt die Ansicht, dass zur Änderung des Fehlverhaltens des Bw. eine geringere Strafhöhe als vom Finanzamt festgesetzt ausreichend ist und erachtet die Festsetzung der Ordnungsstrafe mit € 150,- als angemessen.

Zum Eventualantrag des Bw., gegebenenfalls eine Verwarnung auszusprechen, ist anzumerken, dass die Gesetzesbestimmungen bei beleidigender Schreibweise in schriftlichen Eingaben eine Verwarnung nicht vorsehen. Diesem Antrag kann daher nicht gefolgt werden.

Aus den angeführten Gründen war der Berufung daher teilweise stattzugeben.

Salzburg, am 27. September 2006