



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/1099-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Mag. Jürgen Großschedl, vom 24. September 2004 betreffend Mutwillensstrafen in Höhe von 400,00 € in Zusammenhang mit Anbringen betreffend F. (StNr.: xxx/xxxx) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

In Zusammenhang mit dem Fristverlängerungsansuchen vom 2. Juni 2004 betreffend F. (StNr.: xxx/xxxx) wird eine Mutwillensstrafe in Höhe von 100,00 € festgesetzt

In Zusammenhang mit dem Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 betreffend F. (StNr.: xxx/xxxx) wird eine Mutwillensstrafe in Höhe in Höhe von 200,00 € festgesetzt.

In Zusammenhang mit dem Fristverlängerungsansuchen vom 10. August 2004 betreffend F. (StNr.: xxx/xxxx) wird eine Mutwillensstrafe in Höhe von 400,00 € festgesetzt.

Bisher war vorgeschrieben eine Mutwillensstrafe von 400,00 €, welche bereits fällig war. Die Fälligkeit der Nachforderung von 300,00 € ist der Buchungsmitteilung des Finanzamtes zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Steuerberater und vertrat F. (StNr.: xxx/xxxx) im Verfahren betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer. Der Berufungswerber war mit einer allgemeinen Vertretervollmacht ausgestattet und hatte insbesondere auch die Zustellvollmacht.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2004 hat das Finanzamt gegenüber F. (StNr.: xxx/xxxx) die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2001 erlassen. Hinsichtlich der Einkommensteuer der Jahre 1991 bis 1996 ergingen Bescheide gemäß § 295 BAO. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen für 2001 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Der Berufungswerber brachte für seinen Klienten mit dem Anbringen vom 2. Juni 2004 einen Antrag auf Fristverlängerung zur Einbringung einer etwaigen Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 1991 bis 1996 und 2001 sowie Umsatzsteuer 2001 ein. Er beantragte die Berufsfrist bis 20. Juli 2004 zu verlängern. Begründet wurde dieses Fristverlängerungsansuchen nicht.

Mit dem Anbringen vom 20. Juli 2004 beantragte er für seinen Klienten eine weitere Verlängerung der Berufsfrist bis 10. August 2004. Auch dieses Fristverlängerungsansuchen wurde nicht begründet.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 23. Juli 2004 einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs. 2 BAO erlassen, da dem Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 jegliche Begründung fehle. Es wurde aufgetragen, den Mangel bis 10. August 2004 zu beheben.

Mit dem Antrag vom 10. August 2004 beantragte der Berufungswerber für seinen Klienten neuerlich die Verlängerung der Berufsfrist bis 20. August 2004. Auch dieses Fristverlängerungsansuchen wurde nicht begründet.

Mit Bescheid vom 12. August 2004 wurde dem Fristverlängerungsansuchen nicht stattgegeben. Begründet wurde dieser Bescheid damit, dass trotz Aufforderung keine Begründung für die Erstreckung der Rechtsmittelfrist nachgereicht wurde. Der Bescheid enthielt keine Rechtsmittelbelehrung.

Der Berufungswerber brachte für seinen Klienten mit dem Anbringen vom 14. September 2004 eine Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Fristverlängerung betreffend der Einbringung einer etwaigen Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1995 bis 2001 ein. Es wurde um Erlassung einer adäquaten Begründung der "Bescheide 2001" ersucht. Da in der in den Bescheiden angeführte Begründung lediglich angegeben wurde, dass eine Schätzung erfolgt sei, aber keinerlei Darstellung der Ermittlung (auch nicht der wesentlichen Posten wie Umsatz, Vorsteuer, Ausgaben) enthält und angenommen werden muss, dass diese Beträge nicht aus der Luft gegriffen wurden, sei die Begründung unvollständig und somit hätte die Berufsfrist noch gar nicht zu laufen begonnen.

Mit Schreiben vom 27. September 2004 wurde dem Berufungswerber als steuerlichen Vertreter von F. (StNr.: xxx/xxxx) mitgeteilt, dass gemäß § 110 Abs. 3 BAO gegen die Abweisung eines Antrages auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist. Weiters wurde mitgeteilt, dass die Rechtsansicht, wonach eine

Rechtsmittelfrist infolge unvollständiger Begründung noch gar nicht zu laufen begonnen habe, nicht richtig sei. Für den Fristbeginn sei grundsätzlich der Tag der Bekanntgabe des Bescheides maßgebend. Ist im Bescheid eine gesonderte Begründung angeführt, beginne die Rechtsmittelfrist mit Zustellung dieser Begründung zu laufen. Der gegenständliche Feststellungsbescheid 2001 enthalte jedoch eine Begründung. Ein Antrag auf Begründungsergänzung hemme lediglich die Berufungsfrist (§ 245 Abs. 3 BAO). Da der Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung mit Bescheid vom 12. August 2004 abgewiesen wurde, wäre eine Berufung gegen diesen Bescheid in jedem Fall verspätet.

Mit dem angefochtenen Bescheid, zugestellt am 29. September 2004 setzte das Finanzamt gegenüber dem Berufungswerber eine Mutwillensstrafe in Höhe von 400,00 € fest. Das Finanzamt stellte den Gang des Verfahrens betreffend die Verlängerung der Berufungsfrist hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001 bzw. der Einkommensteuerbescheide für 1991 bis 1996 dar. Das Finanzamt führte in der Begründung insbesondere die einzelnen Fristverlängerungsansuchen vom 2. Juni 2004, 20. Juli 2004 und 10. August 2004 an und bemerkte dazu, dass in keines der Schreiben eine Begründung enthalten hätte. Die Aufforderung eine Begründung nachzuholen hätte der Berufungswerber ignoriert und lediglich einen weiteren Antrag auf Fristverlängerung, der einen Standardsatz enthalten hätte, jedoch keine Begründung, eingebracht. Weiters hätte er gegen den Abweisungsbescheid eine Berufung eingelegt, obwohl er als Steuerberater wissen müsste, dass für die Ablehnung eines Antrages auf Fristverlängerung § 110 Abs. 3 BAO (Ausschluss eines abgesonderten Rechtsmittels) gelte. Die trotz erkennbarer Aussichtslosigkeit wiederholte Beantragung der Rechtsmittelfristverlängerung stelle eine mutwillige Inanspruchnahme der Tätigkeit der Abgabenbehörde dar. Die Abgabenbehörde hätte einen zusätzlichen Aufwand, um die nicht begründeten Fristverlängerungsansuchen zu bearbeiten und dem steuerlichen Vertreter gegenüber zu erklären. Unter den gegebenen Umständen sei die Mutwilligkeit auch "offenbar", weil erfolglose Versuche die Rechtsmittelfrist zu verlängern schon mehrmals probiert wurden. In Hinblick auf die Häufung der Einbringung von unbegründeten Anträgen auf Rechtsmittelfristverlängerung und die Einbringung eines Rechtsmittels gegen den diesbezüglichen Abweisungsbescheid und der Tatsache, dass es sich bei dieser Vorgehensweise um keinen Einzelfall seitens des steuerlichen Vertreters handle, werde die Mutwillensstrafe mit 400,00 € festgesetzt.

In der gegenständlichen Berufung wurde vorgebracht, dass bei den Eingaben des Berufungswerbers keine Mutwilligkeit angewendet worden sei, sondern lediglich das als Bescheidbegründung begehrt worden wäre, was jeder Steuerpflichtige an Zahlen und Beträgen gegenüber einer Behörde auch darzulegen hat. Die Verhängung von gleich vier Strafbescheiden jeweils im Höchstausmaß gemäß § 112a BAO als Antwort auf seine Anbringen nähere die Vermutung der beliebigen Festsetzung von Beträgen der Behörde bei Schätzungen. Die Anbringen dieser Art würden ihm nicht zur Freude gereichen, sondern

lediglich aus der Zeitknappheit und dem Alltagsstress ergeben. Wenn die Behörde die Schätzungswege sorgfältig ermittelt hätte, sei wohl eine etwaige diesbezügliche Akteneinsicht oder eine Auskunft darüber jedes österreichischen Staatsbürgers verfassungsrechtlich verbrieftes Recht.

Diese Berufung wurde am 8. November 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In Zuge des Ermittlungsverfahrens beim Unabhängigen Finanzsenat hat der Referent an Herrn F. mit dem Schreiben vom 14. April 2004 folgendes Ersuchen um Stellungnahme (schriftliche Zeugeneinvernahme) gesendet:

"Haben Sie Ihrem Steuerberater, Herrn H. den konkreten Auftrag erteilt, folgende Schriftsätze an das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr zu richten?"

1)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 6. Juni 2004 zu StNr.: sss/ssss (Beilage 1)</i>
2)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 zu StNr.: sss/ssss (Beilage 2)</i>
3)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 10. August 2004 zu StNr.: sss/ssss (Beilage 3)</i>
4)	<i>Berufung vom 14. September 2004 zu StNr.: sss/ssss (Beilage 4)</i>
5)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 6. Juni 2004 zu StNr.: xxx/xxxx (Beilage 5)</i>
6)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 zu StNr.: xxx/xxxx (Beilage 6)</i>
7)	<i>Fristverlängerungsansuchen vom 10. August 2004 zu StNr.: xxx/xxxx (Beilage 7)</i>
8)	<i>Berufung vom 14. September 2004 zu StNr.: xxx/xxxx (Beilage 8)</i>

Bitte geben Sie für jedes der angeführten Anbringen einzeln an, ob Sie den Auftrag zur Einbringung beim Finanzamt erteilt haben."

Herr F. ist am 20. April 2005 beim Referenten erschienen und hat ersucht, dass in dieser Angelegenheit er als Zeuge einvernommen wird. Dazu wurde folgende Niederschrift aufgenommen:

"Der Zeuge nimmt zur Aufforderung vom 14. April 2005 wie folgt Stellung:

Ich habe Herrn H zu keinem der in der schriftlichen Aufforderung vom 14. April 2005 angeführten Anbringen einen Auftrag erteilt. Ich habe Herrn H lediglich eine allgemeine Vertretervollmacht sowie eine Zustellvollmacht erteilt. Ich wurde von Herrn H nicht von den Aufforderungen des Finanzamtes Erklärungen abzugeben etc. in Kenntnis gesetzt. Ich habe erstmals im Zuge von Exekutionsverfahren, die das Finanzamt gegen mich durchgeführt hat, davon erfahren, dass Unregelmäßigkeiten bezüglich meiner Steuerangelegenheiten bestehen."

Die Zeugenaussage wurde sowohl dem Berufungswerber als auch dem Finanzamt mit den Schreiben vom 21. April 2005 zur Kenntnis gebracht. Es ist keine Stellungnahme seitens der Parteien des Berufungsverfahrens erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegen Personen, die offenbar mutwillig die Tätigkeit der Abgabenbehörde in Anspruch nehmen oder in der Absicht der Verschleppung der Angelegenheit unrichtige Angaben machen, kann die Abgabenbehörde gemäß § 112a der Bundesabgabenordnung (BAO) eine Mutwillensstrafe bis 400 Euro verhängen.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt gestützt auf diese Bestimmung gegenüber dem Berufungswerber eine Mutwillensstrafe von 400,00 € festgesetzt. Der Spruch des angefochtenen Bescheides ist insoweit auslegungsbedürftig, da aus diesem nicht klar hervorgeht, in welchem konkreten Zusammenhang das Finanzamt den Tatbestand des § 112a BAO als verwirklicht sieht. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen; es sei denn, dass zwischen Spruch und Begründung Widersprüche bestehen oder zumindest nicht ausgeschlossen sind (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 92 Tz. 7). Aus der Begründung des angefochtenen Bescheides geht eindeutig hervor, dass die Mutwillensstrafe in Zusammenhang mit den unbegründeten Fristverlängerungsansuchen vom 2. Juni 2004, 20. Juli 2004 und 10. August 2004 steht, welche der Berufungswerber im Feststellungsverfahren betreffend F. (StNr.: xxx/xxxx) beim Finanzamt eingebracht hat. Demnach liegen dem angefochtenen Bescheid eigentlich drei – nach Ansicht des Finanzamtes – mutwillig eingebrachte Anbringen zu Grunde. Die Abänderung des angefochtenen Bescheides hat somit dahingehend zu erfolgen, dass diese konkreten Anbringen des Berufungswerbers, die ein Tätigwerden der Behörde erforderten, im Spruch anzuführen sind.

Die Verhängung einer Mutwillensstrafe soll die Behörde vor Behelligung, die Partei aber vor Verschleppung der Sache schützen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 112a Tz. 2). Im gegenständlichen Fall wurden wiederholt unbegründete Fristverlängerungsansuchen betreffend einer Rechtsmittelfrist eingebracht. Fristverlängerungsansuchen zur Verlängerung einer Rechtsmittelfrist sind gemäß § 245 Abs. 3 BAO zulässige Anbringen, über die Entscheidungspflicht (§ 311 BAO) besteht. Ein derartiger Antrag erfordert daher jedenfalls ein Tätigwerden der Behörde. Bereits aus § 245 Abs. 3 BAO geht hervor, dass aus berücksichtigungswürdigen Gründen eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist möglich ist. Schon aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass derartige Fristverlängerungsansuchen einer Begründung bedürfen, damit die Abgabenbehörde prüfen kann, ob berücksichtigungswürdige Gründe für eine Fristverlängerung vorliegen. Werden wie im gegenständlichen Fall wiederholt unbegründete Fristverlängerungsanträge eingebracht, so weist dies darauf hin, dass die Tätigkeit der Behörde mutwillig in Anspruch genommen wird. Dies ist in Zusammenhang mit Ansuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist umso evidenter, da derartige fristgerecht eingebrachte Anträge eine Hemmung des Laufes der Berufungsfrist bewirken (§ 245 Abs. 3 zweiter Satz BAO). Wenn ein aussichtsloser Antrag lediglich eingebracht wird, um eine Hemmung einer

Frist zu erwirken, so wird dadurch die Behörde mutwillig in Anspruch genommen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 112a Tz. 4).

Offenbar ist eine Mutwilligkeit dann, wenn sie wider besseres Wissen erfolgte oder unter solchen Umständen geschieht, dass jedermann die Aussichtslosigkeit, den angestrebten Erfolg zu erreichen, hätte erkennen müssen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, § 112a Tz. 5). Der Berufungswerber ist Steuerberater und müsste daher davon Kenntnis haben, dass ein Fristverlängerungsansuchen betreffend einer Rechtsmittelfrist einer Begründung bedarf. Zudem ist selbst für den steuerlichrechtlichen Laien erkennbar, dass unbegründete Anbringen aussichtslos sind. Die Mutwilligkeit der Behelligung der Behörde ist somit offenbar.

Die Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates haben ergeben, dass der Berufungswerber auf Grund einer generellen Ermächtigung, also ohne ausdrücklichen Auftrag der von ihm vertretenen Klienten die mutwilligen Fristverlängerungsansuchen eingebracht hat. Somit ist die Verhängung von Mutwillensstrafen gegen den berufsmäßigen Parteienvertreter zulässig (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 112a Tz. 3).

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber mit den unbegründeten Fristverlängerungsansuchen vom 2. Juni 2004, 20. Juli 2004 und 10. August 2004 dreimal die Tätigkeit des Finanzamtes offenbar mutwillig in Anspruch genommen. Für jede dieser Behelligungen hätte das Finanzamt eine Mutwillensstrafe bis zu 400,00 € festsetzen können, zumal jeder Antrag für sich ein Tätigwerden der Behörde erfordert hat. Tatsächlich wurde für diese drei offenbar mutwilligen Behelligungen insgesamt eine Mutwillensstrafe von lediglich 400,00 € festgesetzt. Diese Mutwillensstrafe erscheint aus folgenden Ermessensüberlegungen (§ 20 BAO) zu gering:

Der Berufungswerber ist als Steuerberater berufsmäßiger Parteienvertreter. Im Umgang mit Abgabenbehörde ist somit ein höherer Maßstab als für steuerrechtliche Laien anzulegen. Wie das Finanzamt bereits im angefochtenen Bescheid aufgezeigt hat, brachte der Berufungswerber auch für andere Klienten immer wieder unbegründete Fristverlängerungsansuchen ein. Zeitknappheit und Alltagsstress sind keine Rechtfertigung für ein derartiges Verhalten. Vielmehr ist bedenklich, dass es der Berufungswerber in Kauf nimmt, wenn durch seine offenbar unzureichende Vertretung in steuerlichen Angelegenheiten seinen Klienten ein Nachteil erwächst.

Im gegenständlichen Fall kommt der Mutwillenstrafe daher insbesondere ein präventiver Charakter zu, soll durch diese nicht nur die Abgabenbehörde vor Behelligung, sondern auch der Abgabepflichtige vor Verschleppung der Sache geschützt werden (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 112a Tz. 2). Wenn der Berufungswerber als Rechtfertigung dem Finanzamt bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen Ermittlungsfehler vorwirft, dann ist dieses Vorbringen insofern absurd, zumal er es unterlassen hat, für seinen Klienten entsprechende Abgabenerklärungen einzubringen. Das Verhalten des Steuerberaters bei der Vertretung von

F. (StNr.: xxx/xxxx) ist durch Verzögerungen und Unterlassungen gekennzeichnet. Gerade in einem derartigen Fall ist es geboten, dem unverantwortlichen und offenbar mutwilligen Handeln des Berufungswerbers Einhalt zu gebieten. Demnach ist eine Mutwillensstrafe von 100,00 € schon für das erste unbegründete Fristverlängerungsansuchen vom 2. Juni 2004 angemessen. Für das zweite derartige Ansuchen vom 20. Juli 2004 ist eine höhere Mutwillensstrafe von 200,00 € angemessen, da der Berufungswerber dieses Ansuchen offenbar lediglich zur weiteren Verzögerung des Verfahrens eingebracht hat und damit ungerechtfertigt eine Hemmung der Rechtsmittelfrist erreichen wollte. Hinsichtlich des Fristverlängerungsansuchens vom 10. August 2004 ist eine Mutwillensstrafe im Höchstausmaß von 400,00 € angemessen, zumal das Finanzamt vorher ausdrücklich mit Bescheid vom 23. Juli 2004 auf den Umstand hingewiesen hat, dass Ansuchen um Verlängerung einer Rechtsmittelfrist einer Begründung bedürfen. Ein trotz dieses Hinweises eingebrachtes unbegründetes Fristverlängerungsansuchen kommt einer Provokation gleich. Aus diesen Gründen erscheint die spruchgemäße Festsetzung der Mutwillensstrafen als angemessen.

Linz, am 28. Juni 2005