

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache MV, als Masseverwalter des X, über die Beschwerde vom 06.03.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 16.02.2018, betreffend die Festsetzung von Mutwillensstrafen gem. § 112a BAO zu StNr. XY zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 06.03.2018 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben:

- 1) die Mutwillensstrafe im Zusammenhang mit dem Zahlungserleichterungsansuchen vom 15.01.2018 wird auf 400,00 € herabgesetzt
- 2) die Mutwillensstrafe im Zusammenhang dem Zahlungserleichterungsansuchen vom 15.02.2018 wird auf 500,00 € herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Verwaltungsgeschehen

In den Jahren 2008 und 2009 wurden gegen den Beschwerdeführer bereits drei Mutwillensstrafen wegen vielfacher Einbringung gleich begründeter, immer wieder abgewiesener Zahlungserleichterungsansuchen festgesetzt. Mit **Berufungsentscheidung vom 20.07.2010, GZ. RV/0166-L/09** wurde der Berufung gegen den Bescheid betreffend erster Festsetzung einer Mutwillensstrafe teilweise stattgegeben (Höhe der Mutwillensstrafe wurde reduziert), die Berufungen gegen die Festsetzungsbescheide der weiteren Mutwillensstrafen wurden als unbegründet abgewiesen. Anschließend wurde diese mutwillige Inanspruchnahme der Behörde bis November 2016 eingestellt. Diese Unterbrechung war- laut Vorlagebericht des Finanzamtes- auf einen Konkurs (23.06.2010 bis 20.05.2014) sowie auf die Nichtselbständigkeit bzw. auf die Bezüge vom AMS des Bf bis Ende 03/2016 zurückzuführen.

Für die geringfügige Umsatzsteuerzahllast 07-09/2016 wurde am 15.11.2016 bereits wieder ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht. Diesem erstmaligen Ansuchen wurde vom Finanzamt mit einer Stundung der fälligen Umsatzsteuer von einem Monat stattgegeben. Betreffend Umsatzsteuerzahllast 10-12/2016 (€ 4.932,02) wurde am

15.02.2017 neuerlich ein Stundungsansuchen eingebracht, welches mit nachstehender Begründung abgewiesen wurde: „In der sofortigen vollen Entrichtung von selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben ist keine erhebliche Härte zu erblicken.“

Mit Eingaben vom 17.7.2017, 16.8.2017, 15.9.2017, 16.10.2017, 15.11.2017, 15.12.2017 und 15.1.2018 wurde vom Abgabepflichtigen je ein Ansuchen um Stundung mit jeweils dem gleichen Wortlaut eingebracht. Als Begründung wurde ausgeführt „Wir ersuchen um Stundung, der Rückstand wird durch AGH Zahlungen bezahlt. Aus diesem Grund ersuchen wir um Aussetzung der Einhebung“.

Mit Eingabe vom 15.02.2018 wurde vom Abgabepflichtigen ein Ansuchen um Stundung eingebracht. Als Begründung wurde ausgeführt „Wir können den Betrag nicht termingerecht überweisen, da der Betrag aus Schlussrechnungen berechnet wurde und diese noch nicht bezahlt wurden. Aus diesem Grund ersuchen wir um Aussetzung der Einhebung.“

Seit 15.11.2016 wurden insgesamt 14 derartige Ansuchen eingebracht.

Auf Grund der laufenden Inanspruchnahme der Abgabenbehörde wurden im **Bescheid vom 16.02.2018 gem. § 112a Abs. 2 BAO Mutwillensstrafen** sowohl hinsichtlich des Zahlungserleichterungsansuchens vom 15.01.2018 als auch hinsichtlich des Zahlungserleichterungsansuchens vom 15.02.2018 in Höhe von jeweils € 700,- festgesetzt und in der Begründung dazu festgehalten: Der Tatbestand des § 112a BAO sei verwirklicht, weil der Bf mit dem Zahlungserleichterungsansuchen vom 15.01.2018 sowie dem Ansuchen vom 15.02.2018 eine Tätigkeit der Behörde erforderte, obwohl derartige Ansuchen bereits über einen längeren Zeitraum laufend abgewiesen wurden, und die Nutz- und Zwecklosigkeit solcher Ansuchen bewusst gewesen sei. Das Höchstausmaß von jeweils € 700,-- sei angemessen, zumal der Bf trotz bereits verhängter Mutwillensstrafen laut Bescheiden vom 22.12.2008, 5.2.2009 und 18.2.2009 sein Verhalten gegenüber der Abgabenbehörde nicht geändert habe, dieses vielmehr mit 15.11.2016 wieder aufgenommen habe.

In der **Beschwerde vom 06.03.2018** brachte der Bf vor, dass ihm kein mutwilliges Handeln bewusst sei. Richtig sei dass Stundungsanträge eingebracht worden seien. Weil bei der elektronischen Eingabe bei Nichtbezahlung eine Begründung abzugeben sei, sei diese von ihm eingegeben worden. Allerdings sei er vom Finanzamt nicht abgemahnt worden, dass solche Begründungen ein Mutwillensstrafe zur Folge haben. Laut Buchungsmitteilung seien vom 01.01.2017 bis 24.02.2018 alleine 14.060,67 € an Steuern bezahlt worden. Deshalb habe auch keine Gefährdung der Einbringlichkeit vorgelegen. Zu den Fälligkeiten seien nicht genügend freie Mittel vorhanden gewesen. Zudem habe er eine Familie mit 2 minderjährigen Kindern zu versorgen. Da von ihm stets Zahlungswilligkeit gezeigt worden sei, ersuche er um Zurücknahme der Mutwillensstrafen. Was den Hinweis auf die bereits verhängten Mutwillensstrafen betreffe, so würden diese bereits 9 Jahre zurückliegen. Auch der erwähnte Konkurs sei darin begründet, dass

die Übernahme des elterlichen Betriebes geplant gewesen, dies von der Bank nicht mitgetragen worden und durch die kurzfristige Verwertung von Vermögenswerten der finanzielle Schaden entstanden sei. Die Geschäfte würden stets mit einer geschäftlichen Sorgfalt abgewickelt, sodass er sich keiner straflichen Handlung bewusst sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.03.2018** als unbegründet ab, dabei wies es neuerlich auf die bereits verhängten Mutwillensstrafen hin. Zudem seien die Mutwillensstrafen erforderlich gewesen, weil der Bf die Tätigkeit der Abgabebhörde offenbar mutwillig in Anspruch genommen habe in der Absicht, die Angelegenheit (Zahlungstermine) hinauszuschieben bzw. zu verschleppen.

Im Vorlageantrag vom 22.03.2018 wies der Bf neuerlich darauf hin, dass er nicht mutwillig gegenüber der Behörde gehandelt habe, sondern Werkverträge als Subunternehmer ausgeführt habe. Die Leistungen seien über AHG und nach § 19 abgerechnet worden. Zudem hätte auf Grund von langen Zahlungszielen bei Schlussrechnungen der fällige Betrag noch nicht entrichtet werden können. Auch hätten die erfolgten Zahlungen im Ausmaß von 14.060,67 € Berücksichtigung zu finden. Was den Hinweis auf die bereits verhängten Mutwillensstrafen aus den Jahren 2008 und 2009 betreffe, so würden diese bereits 9 Jahre zurückliegen, sodass er diese nicht mehr genau in Erinnerung habe. Vom Masseverwalter sei die Angelegenheit nicht mehr weiter verfolgt worden.

### **Sachverhalt**

Der Sachverhalt ergibt sich aus den dem BFG vorgelegten Aktenteilen und ist unstrittig.

Am 27.11.2018 wurde über das Vermögen des Bf das Konkursverfahren eröffnet und MV1 zum Masseverwalter bestellt.

### **Beweiswürdigung**

Im beschwerdegegenständlichen Fall steht die Rechtsfrage im Vordergrund, ob die Mutwillensstrafen zu recht festgesetzt worden sind.

### **Rechtslage**

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 eine Mutwillensstrafe bis 700,00 € verhängen (§ 112a BAO).

Zweck einer Mutwillensstrafe ist, die Behörde vor Behelligung zu schützen. Die Bestimmung des § 112a BAO soll den Abgabepflichtigen nicht davon abhalten, seine Rechte mit allen in der Rechtsordnung vorsehenen Mitteln geltend zu machen, sondern lediglich einen missbräuchlichen Einsatz dieser Mittel ahnden bzw. präventiv verhindern.

Mutwillig nimmt die Tätigkeit der Abgabenbehörde insbesondere in Anspruch, wer sich der Grund- und Aussichtslosigkeit oder der Nutz- und Zwecklosigkeit seines Anbringens bewusst ist. Offenbar ist die Mutwilligkeit dann, wenn die wider besseres Wissen erfolgte Inanspruchnahme unter solchen Umständen geschieht, dass jedermann

die Aussichtslosigkeit, den angestrebten Erfolg zu erreichen, hätte erkennen müssen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 112a Tz 5). Ob und gegebenenfalls in welchem Ausmaß eine Mutwillensstrafe verhängt wird, liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde.

### **Erwägungen**

Aus den vorgelegten Akten ergibt sich, dass der Bf laufend Zahlungserleichterungsansuchen für die zu entrichtenden Selbstbemessungsabgaben einbrachte, welche stereotyp die Begründung enthielten, dass der Rückstand durch AGH Zahlungen bezahlt wird. Das am 15.02.2018 eingebauchte Ratengesuch wurde damit begründet, dass der Betrag aus Schlussrechnungen berechnet worden sei und diese noch nicht bezahlt worden seien.

Dass Zahlungserleichterungsansuchen zu begründen sind, davon hatte der Bf, wie er in der Beschwerde einräumt, Kenntnis. Dass allgemeine Formulierungen nicht auseichend sind, musste dem Bf ebenso bekannt sein. Zudem hat die Abgabenbehörde den Bf. stets darauf hingewiesen hat, dass in der sofortigen vollen Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben keine erhebliche Härte zu erblicken sei. Mehrfach wurde dem Bw. dargelegt, dass ein Zahlungserleichterungsansuchen nur bei Vorliegen der gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen (§ 212 BAO) stattgebend erledigt werden könne.

In der den Bf treffenden Entscheidung vom **20.07.2010 führte der UFS zu GZ. RV/0304-L/09 u.a. aus:**

*Wird einem zeitgerechten Zahlungserleichterungsansuchen nicht stattgegeben, steht eine Nachfrist von einem Monat zu (§ 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO) zu. Zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterung haben darüber nach § 230 Abs. 3 BAO einbringungshemmende Wirkung und verhindern die Entstehung von Säumniszuschlägen (§ 217 Abs. 4 lit. b BAO). Die geschilderte Vorgangsweise des Bw., die vielfach ergangenen Abweisungsbescheide der Abgabenbehörde völlig zu ignorieren und dennoch immer wieder gleich begründete Zahlungserleichterungsansuchen einzubringen, obwohl diese in der Vergangenheit über mehrere Jahre hinweg nicht zum Erfolg geführt haben, ist auch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates als offenbar mutwilliges Verhalten zu qualifizieren. Unter diesen Umständen war die in der unbeirrten Beibehaltung eines Verhaltens, das sich als nicht zielführend erwiesen hatte, liegende Aussichtslosigkeit nicht nur dem Bw. bewusst, sondern auch für jede mit der Sache nur einigermaßen vertraute Person leicht erkennbar und damit offenbar.*

Der Bw. stellte vor Verhängung der nunmehr bekämpften Mutwillensstrafen im Zusammenhang mit den Zahlungserleichterungsansuchen vom 15. 01.2018 und 15.02.2018 seit 15.11.2016 im Monatsrythmus beinahe ident begründete Zahlungserleichterungsansuchen, die allesamt abgewiesen wurden. Welche konkreten Überlegungen den steuerlich vertretenen Bw. bewogen haben, das Finanzamt werde seinen Begehren entsprechen, wurde nicht dargelegt und war auch nicht nachvollziehbar. Dass eine allfällige Beschwerde im Zusammenhang mit der Nichtbewilligung der Stundung ausreichend Erfolg gehabt hätte, wurde nicht behauptet.

**Eine Mutwillensstrafe kann insbesondere auch dann verhängt werden, wenn aussichtslose Anträge eingebracht werden, um die Hemmung der Einbringung und damit eine Verzögerung der Abgabenentrichtung zu erlangen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 112a Tz 4).**

Aus den sich trotz Abweisungen stereotyp wiederholenden Begründungen der Zahlungserleichterungsansuchen ist erkennbar, dass die Motivation des Bw. offenbar nicht darin gelegen war, stattgebende Erledigungen seiner Ansuchen zu erwirken, sondern vielmehr ausschließlich darin, die Zahlungsverpflichtung um jeweils mindestens einen Monat hinauszuschieben. Bereits aus dieser Überlegung heraus ergibt sich, dass die Festsetzung der Mutwillensstrafen dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Was den Einwand der fehlenden Androhung bzw. Abmahnung betrifft, so geht dieser ins Leere, zumal dies für die Festsetzung einer Mutwillensstrafe keine Voraussetzung ist (anders bei einer Zwangsstrafe). Dass sich der Bf nicht mehr an den Inhalt der zitierten Berufungsentscheidung vom 20.07.2010 erinnern will, hat er selbst zu verantworten. Zudem kann von einem Abgabepflichtigen verlangt werden, dass er sich vom Inhalt einer ihn betreffenden Erledigung Kenntnis verschafft. Da die Mutwillensstrafen noch vor Konkurseröffnung festgesetzt wurden, mussten dem Bf. das Wesen der Mutwillensstrafe und die in diesem Zusammenhang angestellten Überlegungen sehr wohl bekannt sein. Die beiden gewährten Bewilligungen vermögen in Anbetracht der zahlreichen Abweisungen daran nichts zu ändern. Ebenso der Einwand, dass immerhin Zahlungen geleistet wurden, zumal sich am Abgabenkonto laufend ein Rückstand befand. In diesem Zusammenhang ist noch festzuhalten, dass der Abgabenrückstand zum 15.02.2018 6.876,85 € betrug.

Da der Bf die abweisenden Entscheidungen der Abgabenbehörde beharrlich negierte und durch stets gleich lautende Anträge unnötig Arbeitskapazität der Abgabenbehörde band, war die Verhängung der nunmehr angefochtenen Mutwillensstrafen dem Grunde nach gerechtfertigt und zweckmäßig.

Zu der ebenfalls im Ermessen der Behörde stehenden Höhe der festgesetzten Mutwillensstrafen war zu berücksichtigen, dass diese ua. auch präventive Wirkung entfalten sollen. Grundsätzlich scheint im Allgemeinen eine sukzessive Erhöhung der Mutwillensstrafe angezeigt, wenn ein Abgabepflichtiger ungeachtet einer bereits erfolgten Mutwillensstrafenfestsetzung das offenbar mutwillige Verhalten beibehält, doch kommt dieser Überlegung im vorliegenden Fall auf Grund der zeitgleichen Verhängung keine maßgebliche Bedeutung zu.

Das Ermessen hat sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten (§ 20 BAO). Die maßgebenden Kriterien für die Ermessensübung ergeben sich primär aus der das Ermessen einräumenden Norm (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 20 Tz 5). Ermessentscheidungen sind nach Billigkeit, das heißt unter Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei, und nach Zweckmäßigkeit, das heißt unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses, zu treffen. Das öffentliche Interesse besteht darin, den Bf vor weiteren die Abgabenbehörde behelligenden Eingaben abzuhalten. Dies

steht zweifelsfrei im beschwerdegegenständlichen Fall im Vordergrund. An berechtigten Interessen des Bf wäre dessen geschilderte wirtschaftliche Situation (Versorgung von 2 minderjährigen Kindern) zu bedenken, doch tritt diese in Anbetracht der vehementen Belastung der Behörde eindeutig in den Hintergrund.

Ein wesentlicher Parameter für die Ermessensentscheidung ist die Präventivwirkung. Diese vermag aber erst mit Erkennen des verpönten Verhaltens durch den Abgabepflichtigen einzusetzen.

Im Rahmen dieser Ermessensentscheidung war insbesondere darauf Bedacht zu nehmen, dass bei erstmaligem Einsatz eines Druckmittels, das unerwünschte Verhalten eines Steuerpflichtigen - im vorliegenden Fall die über einen langen Zeitraum andauernde Einbringung gleichartiger, nicht zielführender Zahlungserleichterungsansuchen - abstellen soll, abzuwägen ist, mit welchem geringsten Zwangsmittel der erwünschte Erfolg erreichbar scheint. Wenngleich die eingangs angeführten Mutwillensstrafen von jeweils 700,00 in einem Bescheid zusammengefasst vorgeschrieben wurden, ändert dies nichts daran, dass jede einzelne Mutwillensstrafe als gesondert anfechtbarer Bescheid zu qualifizieren ist. In der Beschwerdevorlage hat das Finanzamt eine Reduktion der Mutwillensstrafen angeregt, so mögen diese nunmehr mit 400,00 € und 500,00 € angesetzt werden. In Anbetracht der „Vorgeschichte in den Jahren 2008 und 2009“ und der Tatsache, dass seit 15.11.2016 alleine 14 Ansuchen eingebracht wurden, kann das BFG nicht feststellen, dass die nunmehr anzusetzenden Mutwillensstrafen unangemessen hoch bzw. die Interessen des Bw. nicht ausreichend gewürdigt wären. Wenngleich die Erstbehörde zur Ermessensübung keine Feststellungen traf, gingen ihre Überlegungen vermutlich dahin, die Mutwillensstrafe mit jeder weiteren Eingabe entsprechend zu erhöhen. Obwohl der Bw. sich nicht gegen die Höhe der jeweiligen Mutwillensstrafen, sondern gegen deren Verhängung an sich wandte, erscheint dennoch die nunmehr vorgeschlagene Festsetzung im Hinblick auf das zu Grunde liegende steuerliche Verhalten jedenfalls gerechtfertigt. So hätte dem Bf bereits auf Grund der vielfachen Abweisungen bekannt sein müssen, dass seine in sämtlichen Zahlungserleichterungsansuchen enthaltene Begründung keinesfalls ausreichen werde, um die Stattgabe seines Ansuchens zu erwirken. Die mehrmalige Einbringung eines Zahlungserleichterungsantrages trotz ausdrücklicher Belehrung über die Bestimmung des § 212 BAO rechtfertigen in den beschwerdegegenständlichen Fällen eine Festsetzung mit 400,00 € bzw 500,00 €. Das BFG sah von einer gänzlichen Abweisung und somit der Beibehaltung der Mutwillensstrafen im möglichen Höchstbetrag ab, weil erst nach einem längeren Zeitraum wieder Mutwillenstrafen und zwar in einem Bescheid festgesetzt wurden. Anders würde das Ergebnis ausfallen, wenn die Mutwillensstrafen in einem zeitlichen Abstand festgesetzt worden wären.

## Zulässigkeit einer 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.

Da im vorliegenden Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären war, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Jänner 2019