

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF, ADR, über die Beschwerde vom 29.04.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 23.04.2018, EWAZ\*\*\* betreffend Ordnungsstrafe zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insofern abgeändert, als die Ordnungsstrafe auf € 200,00 herabgesetzt wird.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensablauf

Das gegenständliche Verfahren über die Festsetzung einer Ordnungsstrafe steht im Zusammenhang mit Feststellungsverfahren betreffend Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Herrn BF (kurz Bf.) durch das Finanzamt Waldviertel zu EWAZ\*\*\* (Wertfortschreibung zum 1.1.2014 sowie Hauptfeststellung mit Wirksamkeit 1.1.2015) und den anschließenden Rechtsmittelverfahren BFG RV/7101389/2014 und RV/7100251/2018. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird hinsichtlich des Ablaufes dieser Verfahren auf die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens in den Entscheidungen BFG 14.5.2014, RV/7101389/2014 und BFG 22.1.2019, BFG RV/7100251/2018 verwiesen.

### Bescheid über die Festsetzung einer Ordnungsstrafe

Mit Bescheid vom 23. April 2018 setzte das Finanzamt Waldviertel gegen den Bf. gemäß § 112 BAO eine Ordnungsstrafe in der Höhe von € 500,00 fest.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

*"In den Eingaben vom 15.1.2018 und 30.3.2018 hat sich der Abgabepflichtige einer beleidigenden Schreibweise bedient:*

*Er hat folgende Beleidigungen verwendet:*

15.1.2018:

*"Zumindest besteht der begründete Verdacht, das der Beamte seiner unabhängigen Tätigkeit nicht entsprochen hat"*

*"Wenn die Beamten des Finanzamtes nicht fähig sind , korrekte Arbeit zu leisten, dem Zahlungspflichtigen in seinen Rechten beschneiden (unterdrückter od. verschlampter Vorlageantrag v. 08-06-2017 samt Beilage) sodass Rechtsmittel abgewürgt oder nicht ausgeführt werden, weil der Beamte NAME-BODENSCHÄTZER begriffen habe, welchen Unsinn er in seiner Beschwerdevorentscheidung= Bescheidbegründung vom 19.05.2017 zu Papier gebracht habe."*

30.3.2018:

*"Zur Bodenschätzung wird ausgeführt, das diese widerrechtlich – unsachlich und dilettantisch – rechtswidrig durchgeführt wurde"*

*"Das NAME-FINANZAMTSMITARBEITER eine Bauparzelle \*\*\*\* der KG-\*\*\*\* im Ausmaß von 29 m<sup>2</sup> miteiner EMZ 9 bewertet und dazu eine BKZ von 31 ausführt, ist eigentlich eines Beamten unwürdig, ich war nicht dabei, aber ich habe den Eindruck der Beamte war betrunken."*

*"..., wenn NAME-BODENSCHÄTZER nicht fähig ist, eine korrekte Bodenschätzung auszuführen, ..."*

*"..., stellt sich die Frage, inwieweit NAME-FINANZAMTSMITARBEITER – Finanzamt STANDORT noch tragbar für diese Tätigkeit ist."*

*Gem. § 112 Abs. 3 BAO kann Abgabenbehörde gegen Personen, die sich in schriftlichen Eingaben einer beleidigenden Schreibweise bedienen, eine Ordnungsstrafe bis € 700,00 verhängen.*

*Eine beleidigende Schreibweise in einer schriftlichen Eingabe an die Abgabenbehörde iSd § 112 Abs. 3 BAO liegt dann vor, wenn die vom Einbringer eines Schriftsatzes gewählte Ausdrucksweise objektiv betrachtet beleidigend ist. Beleidigungsabsicht des Einschreiters ist für die Tatbestandsverwirklichung somit nicht gefordert und daher weder zu prüfen noch nachzuweisen (VwGH 21.5.1974, 1762 bis 1764/73; VwGH 27.10.1997, 97/17/0187; Ritz, BAO<sup>6</sup>, Tz 2 zu § 112, mit Hinweis auf VwGH 4.10.1995, 95/15/0125; OGH 27.8.1997, 1 Ob 235/97h).*

*Insbesondere sind Ausdrucksweisen beleidigend, die kränkend, verletzend, demütigend, entwürdigend, erniedrigend, herabsetzend, schimpflich, verunglimpfend, schmähend, verspottend, verhöhnend oder der Lächerlichkeit aussetzend wirken, die den Vorwurf eines verächtlichen, schändlichen, schmachvollen, sittlich verwerflichen Handelns zum Ausdruck bringen sollen, die jeweils also Behauptungen darstellen, die einer Beweisführung unzugänglich sind (VwGH 20.3.1979, 727/77; VwGH 27.10.1997, 97/17/0187), und für daher ein Wahrheitsbeweis nicht in Frage kommen kann.*

*Schließlich ist das Tatbestandserfordernis der beleidigenden Schreibweise der höchstgerichtlichen Rechtsprechung folgend auch immer dann verwirklicht, wenn ein Parteienvorbringen unpassende Vergleiche, Anspielungen und dgl. beinhaltet,*

durch die das Verhandlungsklima zwischen Partei und Behörde belastet und eine sachliche Auseinandersetzung erschwert wird (VwGH 4.10.1995, 95/15/0125). Für die Verwirklichung des Tatbestandes nach § 112 Abs. 3 BAO ist es im Übrigen unmaßgeblich, ob sich die beleidigenden Formulierungen gegen die Abgabenbehörde an sich, gegen konkrete Behördenorgane oder gegen eine bestimmte Amtshandlung richten (VwGH 4.10.1995, 95/15/0125; VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

Beleidigend ist eine Schreibweise auch dann, wenn sich die Kritik an der Behörde bzw an einem Behördenorgan nicht auf die Sache beschränkt, nicht in einer den Mindestanforderungen des Anstandes entsprechenden Form vorgebracht wird oder Behauptungen enthält, die einer Beweisführung nicht zugänglich sind (Ritz, a.a.O., § 112 Tz 2 mit Hinweis auf VwGH 30.5.1994, 92/10/0469, VwGH 4.10.1995, 95/15/0125 und VwGH 10.3.1998, 97/08/0110), weiters, wenn sie eine niedrige Gesinnung und eine nach der Sittenordnung verpönte Vorgangsweise unterstellt (VwGH 30.11.1993, 89/14/0144); wie etwa allgemein gehaltene Vorwürfe wie Manipulation, Unterstellung einer Schädigungsabsicht, Betrinken während der Dienstzeit und Korruption (VwGH 20.11.1998, 98/02/0320, ZfVB 1999/6/2219).

Derartige beleidigende Vorwürfe (Voreingenommenheit; Betrunkenheit; dilettantisch, unsachliche Vorgangsweise; Unfähigkeit, ...) hat der Abgabepflichtige in seinen beiden schriftlichen Eingaben vorgebracht, weshalb die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung einer Ordnungsstrafe gegeben waren.

Die Verhängung von Ordnungsstrafen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (Ritz, a.a.O., § 112 Tz 6 mwN).

Bereits im Vorlageantrag vom 8.6.2017 bediente sich der Abgabepflichtige einer beleidigenden Ausdrucksweise:

"Wenn Herr NAME-BODENSCHÄTZER vermeint, das die Hanglage nicht mit den örtlichen Ertragsbedingungen korrelieren, dann stellt sich die Frage, ob der Beamte die beruflichen Erfordernisse erfüllt bzw. ausreichende Fachkenntnis für derartige fachliche Entscheidungen hat.

"Der Beamte ist unfähig, ..."

"Der Beamte habe in seiner ausführlichen Begründung herumargumentiert, dabei außer Unsinn und fehlerhaften Ausführungen + Angaben nichts zur Klärung beigetragen!"

"Der Beamte ist auf Grund seiner dilettantischen - ungenauen Angaben , sowie fehlerhaften Berechnungen nicht geeignet, derartige sensible Bescheide anzufertigen od. zu berechnen."

Im Hinblick darauf, dass sich der Abgabepflichtige somit wiederholt und in mehreren Eingaben einer gröblichst beleidigenden Ausdrucksweise bedient hat, war die Verhängung einer Ordnungsstrafe jedenfalls geboten. Die Erforderlichkeit einer solchen Maßnahme ergab sich nicht nur unter dem Gesichtspunkt der Ahndung der beschriebenen beleidigenden Ausdrucksweise, sondern insbesondere auch deshalb, weil der Abgabepflichtige zu einer angepassten Ausdrucksweise im Behördenverkehr angeleitet

*werden soll. Maßgebend für das Ausmaß der Ordnungsstrafe war die Überlegung, dass auf Grund des bisherigen Verhaltens des Abgabepflichtigen nur eine Strafhöhe im oberen Bereich innerhalb des gesetzlichen Rahmens eine Änderung des Fehlverhaltens des Abgabepflichtigen erwarten lässt.*

*Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."*

## **Beschwerde**

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 29. April 2018 in der Bf. ua ausführte, dass es bedauerlich sei, dass er sich zu einem Schriftsatz habe hinreißen lassen, der lt. Gesetz nicht hätte erfolgen dürfen. Er habe eine Mindestpension von € 850,00 pro Monat, die Pachteinnahmen aus der Landwirtschaft würden nicht einmal zum Erhalt der Wirtschafts- und Wohngebäude ausreichen. Es stehe daher die ausgesprochene Strafe in keiner Relation zum Einkommen des Steuerpflichtigen. Er sei zu einer Tat provoziert worden, die in dieser Form ohne Zutun der Beamten nicht erfolgt wäre. Es werde daher die Aufhebung der Ordnungsstrafe im vollen Umfang gefordert.

## **Beschwerdevorentscheidung**

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung führte das Finanzamt ua aus, dass es unstrittig sei, dass sich der Bf. in mehreren Eingaben einer beleidigenden Schreibweise bedient habe. Dies würden auch die eigenen Ausführungen des Bf. in seiner Beschwerde zeigen. Der tatbestandsmäßige Sachverhalt iSd § 112 Abs. 3 BAO sei daher gegeben.

Zur Ermessenentscheidung wies das FA unter Zitierung des Erkenntnis VwGH 20.11.1998, 98/02/0320 darauf hin, dass maßgebend für das Ausmaß einer Ordnungsstrafe die Überlegung sei, welche Strafhöhe innerhalb eines gesetzlichen Rahmens eine Änderung des Fehlverhaltens jener Person erwarten lässt, die sich der beleidigenden Schreibweise bedient. Angesichts der massiv beleidigenden Qualität der gewählten Ausdrücke sowie aufgrund der Tatsache, dass bereits zum wiederholten Male eine beleidigende Schreibweise in Eingaben gewählt worden sei, sei die Festsetzung der Ordnungsstrafe iHv € 500,00 insbesondere aus spezialpräventiven Gründen durchaus angemessen.

Auch zeige sich der Bf. in seinem Beschwerdeschreiben überwiegend uneinsichtig. Er setze in seiner Beschwerde die beleidigende Schreibweise ("von den Beamten zum Narren gehalten") fort, er sehe in der Festsetzung der Ordnungsstrafe eine reine Geldbeschaffungsaktion und überdies liege die Schuld an seiner beleidigenden Schreibweise bei den Beamten des Finanzamtes. Eine allein auf Einsicht beruhende Änderung seiner Verhaltensweise sei demnach nicht zu erwarten.

Um eine Änderung seines Fehlverhaltens in Hinkunft herbeizuführen, erscheine die Beibehaltung der im Bescheid festgesetzten Höhe der Ordnungsstrafe für gerechtfertigt.

## **Vorlageantrag**

Im Vorlageantrag führte der Bf einleitend aus wie folgt:

*"Wenn die Behörde die gemachten Fehler nicht vorzuhalten sind, dann stellt sich die Frage, leben wir in einer Bananenrepublik wie der Türkei, wo man Reporter jahrelang ohne Prozeß einsperrt, diese Mundtot macht, weil sie die Wahrheit anprangern! Dies in Bezug der fehlerhaften Arbeit der Finanzbeamten!"*

Anschließend wiederholte der Bf. im Wesentlichen sein Vorwürfe gegen die Beamten des Finanzamtes abermals mit Ausführungen wie beispielsweise (Anmerkungen: Hervorhebungen im Original):

*"Der Beamte NAME-BODENSCHÄTZER habe 2011-2012 eine rechtswidrige Bodenschätzung durchgeführt und dies bis dato vertuscht,..."*

*"Wenn also der Steuerpflichtige BF über 6- Jahre hindurch von der Behörde den Beamten des Finanzamtes STANDORT2 und STANDORT zum Narren gehalten wird, die Beamten offensichtlich zum Zwecke der*

*..... Provokation ..... den Steuerpflichtigen solange provozieren,*

*bis diesem "der Kragen platzt" und in einen Schreiben den Unmut über die Tätigkeit der Beamten zum Ausdruck bringt, haben diese selbst die Angelegenheit zu verantworten.*

*Es besteht der dringende Verdacht, die Beamten NAME-BODENSCHÄTZER und NAME-FINANZAMTSMITARBEITER und auch der Leiter des FA.-STANDORT2 NAME haben absichtlich Schriftsätze zum Schaden des Steuerpflichtigen verfaßt, um diesen soweit zu provozieren, das eine Ordnungsstrafe ausgewiesen werden kann ---- reine Geldbeschaffung des Finanzamtes.*

*Wenn sich NAME in seiner Beschwerdevorentscheidung zum Psychologen aufspielt, dann hätte er dieses besser in seinen Telefonat am 08-01-2018 getan, er habe ja erst die Angelegenheit so richtig zum Kochen gebracht, anstatt eine entsprechende Anweisung an die Beamten, den Vorlageantrag an das BFG weiterzuleiten, habe nichts getan"*

Weiters rügte der Bf, dass aus § 112 Abs. 2 BAO zu entnehmen sei, dass Personen abzumahnens seien. Bleibe eine Ermahnung erfolglos, seien weitere Schritte zu setzen. NAME habe weder eine Abmahnung durchgeführt noch habe er eine Belehrung nach der BAO ausgeführt. Die Festsetzung einer Geldstrafe von € 500,00 sei daher nicht angemessen.

Zum Strafausmaß wies der Bf. abermals auf die Höhe seiner Pension hin und dass daher die ausgesprochene Strafe in keiner Relation zu seinem Einkommen stehe.

Der abschließende Antrag lautete

*"Der Steuerpflichtige BF wurde zu einer Tat provoziert, die in dieser Form ohne Zutun der Beamten insbesondere ---- dem Telefonat des NAME ---- nicht erfolgt wäre.*

*Es wird daher die Aufhebung der Ordnungsstrafe im vollen Umfang gefordert."*

**Vorlage der Beschwerde ans BFG**

Am 6. Juli 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 29.4.2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies im Vorlagebericht auf die Ausführungen in der BVE.

## **II. Beweiserhebung durch das BFG – entscheidungswesentlicher Sachverhalt**

Vom Bundefinanzgericht wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt im gegenständlichen Verfahren elektronisch vorgelegten Eingaben des Bf. vom 8.6.2017, 15.1.2018 und 30.3.2018 sowie in die Akten des BFG RV/7101389/2014, RV/7100251/2018 und RV/7101694, in den sich ebenfalls zahlreiche Eingaben des Bf. befinden.

Dadurch ergibt sich zweifelsfrei, dass sich der Bf. in seinen Eingaben vom 15. Jänner 2018 und vom 30. März 2018 jener Schreibweise bediente, wie sie im nunmehr gegenständlichen Bescheid über Festsetzung einer Ordnungsstrafe vom 23. April 2018 zitiert werden.

Bei der Eingabe vom 15. Jänner 2018 handelt es sich um eine an das Finanzamt Waldviertel gerichtete Aufforderung des Bf., seinen Vorlageantrag vom 20. Juni 2017 dem BFG vorzulegen. Die Eingabe vom 30. März 2018 ist ein Antwortschreiben des Bf. auf ein Ersuchen um Ergänzung und Stellungnahme des Finanzamtes Waldviertel vom 27. März 2018.

Den Angaben des Bf, wonach er nur eine Mindestpension von monatlich € 850,00 habe und dass die Einnahmen aus der Verpachtung des landwirtschaftlichen Betriebes nicht einmal zum Erhalt des Wirtschafts- und Wohngebäudes reichen würden, ist das Finanzamt nicht entgegen getreten und wird daher davon ausgegangen, dass die wirtschaftliche Situation des Bf. angespannt ist.

### **Rechtslage und Erwägungen**

§ 112 BAO lautet wie folgt

*"(1) Das Organ einer Abgabenbehörde, das eine Amtshandlung leitet, hat für die Aufrechterhaltung der Ordnung und für die Wahrung des Anstandes zu sorgen.*

*(2) Personen, die die Amtshandlung stören oder durch ungeziemendes Benehmen den Anstand verletzen, sind 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 700 Euro verhängt werden.*

*(3) Die gleiche Ordnungsstrafe kann die Abgabenbehörde gegen Personen verhängen, die sich in schriftlichen Eingaben einer beleidigenden Schreibweise bedienen.*

*(4) Die Verhängung einer Ordnungsstrafe schließt die strafgerichtliche Verfolgung wegen derselben Handlung nicht aus.*

*(5) Gegen öffentliche Organe, die in Ausübung ihres Amtes als Vertreter einschreiten, und gegen Bevollmächtigte, die zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugt sind, ist, wenn*

*sie einem Disziplinarrecht unterstehen, keine Ordnungsstrafe zu verhängen, sondern die Anzeige an die Disziplinarbehörde zu erstatten."*

Während die Verhängung einer Ordnungsstrafe gegen Personen, die eine Amtshandlung stören oder durch ungeziemendes Benehmen den Anstand verletzen, eine erfolglose Mahnung und die Androhung der Ordnungsstrafe voraussetzt, setzt die Verhängung einer Ordnungsstrafe bei beleidigender Schreibweise in einer Eingabe hingegen keine vorherige Androhung voraus (vgl. ua VwGH 21.11.1966, 2164/65). Bei Vorliegen einer schriftlichen Eingabe, deren Inhalt als beleidigend anzusehen ist, kann die Abgabenbehörde daher eine Ordnungsstrafe bis zur gesetzlich vorgesehenen Höchstgrenze zulässigerweise sofort bescheidmäßigt verhängen.

Zuständig für die Festsetzung der Ordnungsstrafe ist jene Behörde, an die die Eingabe gerichtet war und die zu deren Behandlung zumindest insoweit zuständig war, als sie den Inhalt der Eingabe zur Kenntnis zu nehmen und danach gegebenenfalls entsprechende Maßnahmen, wie die Einleitung eines Verfahrens, zu setzen hatte (vgl. VwGH 20.1.2003, 2002/17/0275). Die Rechtsprechung des VwGH zu § 34 AVG, wonach für eine beleidigende Schreibweise in einer Berufung nur von der Rechtsmittelbehörde eine Ordnungsstrafe verhängt werden darf (Hinweis E VS 28.3.1987, 86/11/0145, 0150, VwSlg 12429 A/1987), ist im Hinblick auf die Besonderheiten der Bundesabgabenordnung auf diese nicht übertragbar. Eine beleidigende Schreibweise in solchen Anbringen kann (auch) von der Abgabenbehörde erster Instanz aufgegriffen und zum Anlaß für die Verhängung einer Ordnungsstrafe iSd § 112 Abs 3 BAO genommen werden (vgl. VwGH 30.11.1993 89/14/0144).

Im gegenständlichen Fall richten sich die beiden Eingaben vom 15. Jänner 2018 und vom 30. März 2018 dezidiert an das Finanzamt Waldviertel, forderte doch damit der Bf. das Finanzamt auf, seinen rund ein halbes Jahr zuvor eingebrachten Vorlageantrag dem BFG vorzulegen bzw. beantwortete er damit einen Vorhalt des Finanzamtes vom 27. März 2018. Das Finanzamt Waldviertel war daher für eine Behandlung dieser Eingaben und damit auch für die Verhängung einer allfälligen Ordnungsstrafe für eine darin enthaltene beleidigende Schreibweise zuständig.

Der Tatbestand des § 112 Abs. 3 BAO fordert für die Verhängung einer Ordnungsstrafe nur eine beleidigende Schreibweise in einer schriftlichen Eingabe an die Abgabebehörde. Es genügt daher, wenn die vom Einbringer eines Schriftsatzes gewählte Ausdrucksweise objektiv betrachtet beleidigend ist. Beleidigungsabsicht des Einschreiters ist für die Tatbestandsverwirklichung somit nicht gefordert und daher weder zu prüfen noch nachzuweisen (VwGH 21.5.1974, 1762 bis 1764/73; VwGH 4.10.1995, 95/15/0125; VwGH 27.10.1997, 97/17/0187).

Beim Tatbestandsmerkmal "beleidigende Schreibweise" im Sinne des § 112 Abs. 3 BAO handelt es sich um einen auslegungsbedürftigen, unbestimmten Gesetzesbegriff. Aus Anlass höchstgerichtlich ergangener Erkenntnisse wurden mit diesem Gesetzesbegriff bzw. dem Begriff "Beleidigung" insbesondere Ausdrucksweisen verbunden, die kränkend,

verletzend, demütigend, entwürdigend, erniedrigend, herabsetzend, schimpflich, verunglimpfend, schmähend, verspottend, verhöhnend oder der Lächerlichkeit aussetzend wirken, die den Vorwurf eines verächtlichen, schändlichen, schmachvollen, sittlich verwerflichen Handels zum Ausdruck bringen sollen, die jeweils also Behauptungen darstellen, die einer Beweisführung unzugänglich sind (VwGH 20.3.1979, 727/77; VwGH 27.10.1997, 97/17/0187), und für daher ein Wahrheitsbeweis nicht in Frage kommen kann (Beschluss des VfGH vom 18. November 1961, B 73/61). Weiters erachtet die Rechtsprechung eine Schreibweise auch dann als beleidigend, wenn sie ein unsachliches Vorbringen solcher Art enthält, dass dies ein ungeziemendes Verhalten gegenüber der Behörde darstellt. Schließlich ist das Tatbestandserfordernis der beleidigenden Schreibweise der höchstgerichtlichen Rechtsprechung folgend auch immer dann verwirklicht, wenn ein Parteivorbringen unpassende Vergleiche, Anspielungen und dgl. beinhaltet, durch die das Verhandlungsklima zwischen Partei und Behörde belastet und eine sachliche Auseinandersetzung erschwert wird (VwGH 4.10.1995, 95/15/0125). Für die Verwirklichung des Tatbestandes nach § 112 Abs. 3 BAO ist es im Übrigen unmaßgeblich, ob sich die beleidigenden Formulierungen gegen die Abgabenbehörde an sich, gegen konkrete Behördenorgane oder gegen eine bestimmte Amtshandlung richten (VwGH 4.10.1995, 95/15/0125; VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

Ausgehend von diesen von der Rechtsprechung zum § 112 Abs. 3 BAO entwickelten Grundsätzen ergibt sich für den Beschwerdefall, dass die vom Finanzamt mit Ordnungsstrafe belegten Formulierungen des Rechtsmittelwerbers in seinen Eingaben vom 15.1.2018 und vom 30.3.2018 den Boden sachlicher Kritik überschreiten und sie von der Abgabenbehörde zu Recht unter den Tatbestand der beleidigenden Schreibweise im Sinne des § 112 Abs. 3 BAO subsumiert wurden.

Wenn der Bf. seine Ausdrucksweise damit zu rechtfertigen versucht, dass dies eine Reaktion auf das - seiner Ansicht nach pflichtwidrige - Verhalten des Finanzamtes darstellt, so übersieht er, dass sich die Kritik einer Partei gegenüber der Behörde stets in den Grenzen der Sachlichkeit zu halten hat. Erfüllt daher eine schriftliche Eingabe die vorstehenden Voraussetzungen nicht, dann ist die Verhängung einer Ordnungsstrafe selbst dann zulässig und rechtmäßig, wenn der in der Behördeneingabe zum Ausdruck gebrachten Kritik inhaltliche Berechtigung zukommen sollte (VwGH 2.7.1990, 90/19/0299; VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

Zu der vom Bf. dem Finanzamt vorgeworfenen zeitlichen Verzögerung der Vorlage seiner Beschwerde gegen den Hauptfeststellungsbescheid ans BFG wird bemerkt, dass die Abgabenbehörden zum Stichtag 1.1.2014 für rund 600.000 land- und forstwirtschaftliche Betriebe eine Hauptfeststellung durchzuführen hatten (vgl. Wakounig/Trauner/Kamleithner, Die land- und forstwirtschaftlichen Hauptfeststellung 2014, S. 13). Daher waren (ua) beim Finanzamt Waldviertel eine Flut an Einheitswerterklärungen zu bearbeiten sowie eine Vielzahl von Beschwerden zu erledigen, weil sich wegen der geänderten Sach- und Rechtslage eine Fülle von ungelösten Fragen, insbesondere auch (EDV-)technischer Natur ergaben. Als Rechtsbehelf gegen eine Verletzung der Vorlagepflicht des

Finanzamtes nach § 265 Abs. 1 BAO wäre dem dem Abgabepflichtigen die Einbringung einer Vorlageerinnerung beim Verwaltungsgericht zur Verfügung gestanden (siehe dazu die Bestimmung des § 264 Abs. 6 BAO idF BGBl I 117/2016).

Selbst wenn der Unmut des Bf. über die Erhöhung des Einheitswertes unter dem Gesichtspunkt seiner geringen Pension in gewisser Weise nachvollziehbar ist, hat er mit seiner mit Ordnungsstrafe belegten Ausdrucksweise doch bei weitem über das Ziel der Bescheidanfechtung und Darlegung seines Standpunktes hinausgeschossen und damit die im Verkehr mit der Abgabenbehörde geforderte anständige Begegnung massiv missachtet.

Die Verhängung einer Ordnungsstrafe wegen beleidigender Schreibweise liegt dem Grunde und der Höhe nach im behördlichen Ermessen (vgl. VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

Nach § 20 BAO haben sich Ermessensentscheidungen in den 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 die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse. Darüber hinaus ergeben sich die für die Ermessensübung maßgebenden Kriterien jedoch primär aus der das Ermessen einräumenden Bestimmung selbst (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 20, Tz 5 bis 8).

Die Bestimmung über die Ordnungsstrafe dient nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung zur dem § 112 Abs. 3 BAO inhaltsgleichen Bestimmung des § 34 AVG (Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz) und zum § 112 Abs. 3 BAO nicht der Einnahmenerzielung durch die Behörde, sondern vielmehr der Wahrung des Anstandes im Verkehr mit (Abgaben)Behörden durch eine sachliche und unpersönliche Ausdrucksweise (VwGH 25.3.1988, 87/11/0271; VwGH 30.11.1993, 89/14/0144).

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).

Wird bei der Strafhöhe nur die Hälfte des gesetzlich zulässigen Rahmens ausgeschöpft, hat auch der Umstand, dass es sich um die erste diesbezügliche Maßnahme gegen den Rechtsmittelwerber handelt, in der Ausmessung der Ordnungsstrafe gefunden (vgl. UFS 07.01.2010, RV/0081-L/08).

Handelt es sich um die erstmalige Verhängung einer Ordnungsstrafe, erscheint die Ausschöpfung von drei Viertel des gesetzlich zulässigen Strafrahmens überhöht. Zur Änderung des Fehlverhaltens ist eine geringere Strafhöhe als vom Finanzamt festgesetzt ausreichend und wurde vom UFS die Festsetzung der Ordnungsstrafe mit € 150,00 (Anmerkung: Nach der damaligen Rechtslage betrug die Maximalhöhe 400 Euro, dh mit

37,5 % des Maximalbetrages) als angemessen erachtet (vgl. UFS 27.09.2006, RV/0367-S/06).

In der Entscheidung UFS 27.3.2012, FSRV/0013-W/12 sah der UFS eine neu mit € 200,00 bemessene Ordnungsstrafe als dem gegebenen Sachverhalt und der Zielsetzung, den Berufungswerber zu einer anständigen Begegnung im Verkehr mit den Abgabenbehörden anzuleiten, als angemessen an. Da diese Strafhöhe unter 30 % des gesetzlich zulässigen Rahmens liegt, haben der Umstand, dass es sich gegenständlich um die erste diesbezügliche Maßnahme gegen den Bf. handelt, und weiters auch die schwierige wirtschaftliche und private Situation des Einschreiters entsprechenden Niederschlag in der Ausmessung der Ordnungsstrafe gefunden. Gegen eine weitere beträchtliche Herabsetzung der verhängten Ordnungsstrafe spricht hingegen, dass der mit dieser Sanktion verbundene Zweck einer Besserung des Berufungswerbers durch ein geringeres Strafausmaß mit hoher Wahrscheinlichkeit verfehlt würde. Diese Annahme wird dadurch bestätigt, wenn der Rechtsmittelwerber trotz verhängter Ordnungsstrafe auch im nachfolgenden Schriftsatz seine Ausdrucksweise gegenüber der Abgabenbehörde nicht merklich verbessert hat (vgl. UFS 27.03.2012, FSRV/0013-W/12).

Auch im gegenständlichen Fall handelt es sich um die erstmalige Festsetzung einer Ordnungsstrafe, weshalb die Festsetzung mit € 500,00 (ds mehr als 70% des Maximalbetrages) insbesondere unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Lage des Bf. als überhöht erscheint. Andererseits finden sich auch in nachfolgenden Schriftsätzen weiterhin unsachliche Vorwürfe gegenüber dem Finanzamt Waldviertel und eine beleidigende Ausdrucksweise, weshalb eine gänzliche Abstandnahme von der Festsetzung einer Ordnungsstrafe nicht in Betracht kommt. In Anbetracht der monatlichen Mindestpension des Bf. iHv € 850,00 pro Monat wird davon ausgegangen, dass eine Ordnungsstrafe in Höhe von € 200,00 (rund 30% € des Maximalbetrages von € 700,00 oder rund ein Viertel seiner monatlichen Pension) für den Bf. eine derartige Belastung darstellt, um ihn in Zukunft zu einer sachlichen Begegnung mit den Organen des Finanzamtes Waldviertel zu bewegen.

Die Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben und die Ordnungsstrafe auf € 200,00 herabzusetzen.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil die im gegenständlichen Verfahren zu klarenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Wien, am 11. Februar 2019