

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 K. (StNr.: xxx/xxxx) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

In Zusammenhang mit der Berufung vom 7. Juli 2004 gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und abgeleitete Bescheide zu StNr.: xxx/xxxx wird eine Mutwillensstrafe in Höhe von 300,00 € festgesetzt.

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

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

Bisher war vorgeschrieben eine Mutwillensstrafe von 400,00 €, welche bereits fällig war. Die Fälligkeit der Nachforderung von 500,00 € ist der Buchungsmitteilung des Finanzamtes zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Steuerberater und vertrat K. im Verfahren betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer. Der Berufungswerber war mit einer allgemeinen Vertretervollmacht ausgestattet und hatte insbesondere auch die Zustellvollmacht.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2004 hat das Finanzamt gegenüber K. die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2001 erlassen. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen für 2001 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Der Berufungswerber brachte für seine Klientin mit dem Anbringen vom 7. Juli 2004 eine Berufung ein und ersuchte zur Nachreichung der Erklärungen eine Frist bis 20. Juli 2004 einzuräumen. Begründet wurde dieses Fristverlängerungsansuchen nicht. Weiters beantragte er eine Aussetzung der Einhebung.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung wurde mit Bescheid vom 14. Juli 2004 abgewiesen.

Mit dem Anbringen vom 20. Juli 2004 beantragte er für seine Klienten eine weitere Verlängerung der Frist zur Nachreichung der Steuererklärungen bis 10. August 2004. Auch dieses Fristverlängerungsansuchen wurde nicht begründet.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 23. Juli 2004 unter Hinweis auf § 250 BAO einen Mängelbehebungsauftrag erlassen und der Klientin des Berufungswerbers die Steuererklärungen samt Beilagen bis zum 10. August 2004 nachzureichen. Auch wurde darauf hingewiesen, dass eine weitere Fristverlängerung nicht gewährt werden kann.

Mit dem Antrag vom 10. August 2004 beantragte der Berufungswerber für seine Klientin neuerlich die Verlängerung der Frist zur Beibringung der Erklärung als Begründung zur Berufung bis 20. August 2004. Auch dieses Fristverlängerungsansuchen wurde nicht begründet.

Mit Bescheid vom 12. August 2004 wurde das Fristverlängerungsansuchen abgewiesen. Begründet wurde dieser Bescheid damit, dass mehrfach Fristverlängerungsansuchen ohne Begründung abgegeben wurden. Obwohl im Schreiben vom 23. Juni 2004 darauf hingewiesen wurde, dass einer weiteren Fristverlängerung nicht zugestimmt werden könne, sei ein weiteres unbegründetes Fristverlängerungsansuchen eingebracht worden.

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 Fristen im Berufungsverfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2001 dar. Das Finanzamt führte in der Begründung insbesondere unbegründete Berufung vom 7. Juli 2004 sowie die einzelnen Fristverlängerungsansuchen vom 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. Die trotz erkennbarer Aussichtslosigkeit wiederholte

Beantragung einer Fristverlängerung 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 Frist zu verlängern schon mehrmals probiert wurden. In Hinblick auf die Häufung der Einbringung von unbegründeten Anträgen auf Fristverlängerung 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 begehrte worden wäre, was jeder Steuerpflichtige an Zahlen und Beträgen gegenüber einer Behörde auch darzulegen hat. Die Verhängung von gleich vier Strafbescheiden jeweils im Höchstmaß gemäß § 112a BAO als Antwort auf seine Anbringen nähre 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.

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

An Frau K. wurde mit dem Schreiben vom 14. April 2004 folgendes Ersuchen um Stellungnahme gesendet:

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

1)	Berufung mit Fristverlängerungsansuchen vom 7. Juli 2004 (Beilage 1 und 2)
2)	Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 (Beilage 3)
3)	Fristverlängerungsansuchen vom 10. August 2004 (Beilage 4)

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

Frau K. mit Schreiben vom 18. April 2005 erklärt, keinen Auftrag zur Berufung mit Fristverlängerungsansuchen vom 7. Juli 2004 an H erteilt zu haben. Ein weiteres Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 sei ebenfalls nicht von ihr veranlasst worden. Auch das Fristverlängerungsansuchen vom 10. August 2004 sei nicht auf ihre Veranlassung passiert. Herr H hätte eine Vollmacht zur Abwicklung ihrer Steuerangelegenheiten bekommen, spezielle Aufträge seien von ihr nicht erteilt worden.

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. Besteht 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 Berufung samt Fristverlängerungsansuchen vom 7. Juli 2004, den Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 und 10. August 2004 steht, welche der Berufungswerber im Abgabenverfahren betreffend K. 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.

Gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO hat eine Berufung zu enthalten, welche Änderungen beantragt werden. Weiters hat eine Berufung gemäß § 250 Abs. 1 lit. d BAO eine Begründung zu enthalten. Im gegenständlichen Fall wurde eine offenbar iSd. § 250 Abs. 1 BAO inhaltlich mangelhafte Berufung eingebracht, um die Berufungsfrist nicht ungenutzt verstreichen zu lassen. Die Einbringung einer mangelhaften Berufung erfordert ein Tätigwerden der Abgabenbehörde (§ 275 BAO) und ist eine mutwillige Behelligung der Behörde, da die Aussichtlosigkeit der inhaltlich mangelhaften Berufung dem Berufungswerber selbst bewusst war, zumal er bereits in der Berufung auf das Fehlen der Abgabenerklärungen bzw. deren

erforderliche Nachrechnung hingewiesen hat. Auch die Einbringung unbegründeter Fristverlängerungsansuchen stellt eine mutwillige Behelligung der Behörde dar, zumal einerseits selbst diese Anbringen der Entscheidungspflicht der Behörde (§ 311 BAO) unterliegen, obwohl die Aussichtslosigkeit unbegründeter Fristerstreckungsersuchen von vornherein evident ist.

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 eine Berufung den inhaltlichen Erfordernissen des § 250 Abs. 1 BAO entsprechen muss. So wird jedem steuerlichen Laien klar sein, dass eine Berufung zumindest eine Begründung enthalten muss. Auch Fristverlängerungsansuchen, die eingebracht werden, um bekannte inhaltliche Mängel einer Berufung nachzureichen, sind zu begründen. Selbst für den steuerlich-rechtlichen Laien ist 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 Klientin 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 der mangelhaften Berufung vom 7. Juli 2004 und den unbegründeten Fristverlängerungsansuchen vom 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 seine Klientin entsprechende Abgabenerklärungen einzubringen. Das Verhalten des Steuerberaters bei der Vertretung von K. 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. Eine Mutwillensstrafe von 300,00 € für die inhaltlich mangelhafte Berufung vom 7. Juli 2004 ist geboten, da gerade bei der Einbringung einer Berufung besondere inhaltliche Erfordernisse zu beachten sind. Der Berufungswerber hat jedoch offenbar bewusst eine inhaltlich mangelhafte Berufung eingebracht und so das Verfahren verzögert, was bei einem Steuerberater ein nicht zu rechtfertigendes Verhalten darstellt. Für das das Fristverlängerungsansuchen vom 20. Juli 2004 ist eine Mutwillensstrafe von 200,00 € angemessen, da der Berufungswerber dieses Ansuchen offenbar lediglich zur weiteren Verzögerung des Verfahrens eingebracht hat. Hinsichtlich des Fristverlängerungsansuchens vom 10. August 2004 ist eine Mutwillensstrafe im Höchstmaß von 400,00 € angemessen, zumal das Finanzamt vorher ausdrücklich mit Bescheid vom 23. Juli 2004 auf den Mangel der fehlenden Steuererklärungen und Beilagen hingewiesen hat. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass weitere Fristverlängerungen nicht mehr gewährt werden können. 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