

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri.in in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11.3.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 10.2.2020 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit **Bescheid vom 10.10.2019** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2018 bis 31.10.2019 einzureichen.

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung wäre bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides abgelaufen gewesen.

Mit **Bescheid vom 19.11.2019** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2018 bis 10.12.2019 einzureichen.

Falls er diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gegen ihn eine Zwangsstrafe von 300,00 € festgesetzt werden (Androhung iSd [§ 111 Abs. 2 BAO](#)).

Mit **Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 10.2.2020** wurde eine Zwangsstrafe gemäß [§ 111 BAO](#) in Höhe von 300,00 € festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2018 bis 2.3.2020 beim Finanzamt einzureichen.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erforderlich gewesen, weil der Beschwerdeführer die vorgenannte Abgabenerklärung nicht bis 10.12.2019 eingereicht haben würde.

Mit **Schreiben vom 11.3.2020** wurde gegen den gegenständlichen Bescheid **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Es werde die Aufhebung des Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem Ersuchen, eine Festsetzung mit Null vorzunehmen, beantragt.

Bei der Berechnung der Zwangsstrafe für die Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2018 sei nicht berücksichtigt worden, dass der Beschwerdeführer keine NSA beziehen würde und immer seit vielen Jahren weit unter der Einkommensgrenze von 11.000,00 € liegen würde. Weiters sei durch private und berufliche Probleme (zusätzliche Einkommenseinbrüche, Krankheit,...) die vorgeschriebene Verpflichtung nicht richtig realisiert worden. Die fehlende Erklärung – ohne steuerliche Auswirkung – werde in den nächsten Tagen nachgereicht.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 4.5.2020** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und unter anderem wie folgt begründet:

Die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2018 wäre der 30.6.2019 gewesen. Aufgrund des langjährigen Bestehens der Abgabepflicht sei davon auszugehen, dass dieser Tatbestand dem Beschwerdeführer bekannt sein müsse.

Diese Frist sei nicht eingehalten worden und deshalb sei der Beschwerdeführer mit Erinnerungsschreiben vom 10.10.2019 aufgefordert worden, die Einkommensteuererklärung 2018 bis 31.10.2019 abzugeben.

Da auch dieser Aufforderung nicht nachgekommen worden wäre, sei die neuerliche Erinnerung am 19.11.2019 erfolgt, in der auch die Folgen bei Nichtabgabe zur Kenntnis gebracht worden wären. Das Schreiben sei am 25.11.2019 nachweislich übernommen worden.

Da keine Erklärungen bis zur neu gesetzten Frist vom 10.12.2019 abgegeben worden wären, sei am 10.2.2020 eine Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 € festgesetzt worden.

Die Höhe des Einkommens sei nicht maßgeblich, ob eine Erklärung abverlangt werden könne. Es sei zu keiner Zeit Kontakt mit Mitarbeitern des Finanzamtes aufgenommen und auf berücksichtigungswürdige Umstände hingewiesen worden.

Die in der Beschwerde angekündigte Nachreichung der fehlenden Erklärung sei bis zum heutigen Tag nicht erfolgt.

Mit **Schreiben vom 29.5.2020** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt.

Die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2018 sei mittlerweile nachgeholt und bescheidmäßig erledigt worden. Auch die Einkommensteuererklärung 2019 sei bereits eingereicht worden.

Mit **Vorlagebericht vom 31.8.2020** wurde die obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt:

Da trotz mehrmaliger Aufforderung keine Einkommensteuererklärung 2018 abgegeben worden

wäre, sei die Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß [§ 111 BAO](#) erfolgt.

Der Beschwerdeführer sei mit Schreiben vom 10.10.2019 aufgefordert worden, eine Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2018 abzugeben.

Nach Ablauf der bis 31.10.2019 gesetzten Frist sei vom Finanzamt mit Datum 19.11.2019 eine weitere Aufforderung zur Abgabe der Erklärung 2018 mit Androhung einer Zwangsstrafe iHv 300,00 € an den Pflichtigen übermittelt worden.

Mangels Abgabe der angeforderten Erklärung sei mit 10.2.2020 die Zwangsstrafe festgesetzt worden, wogegen sich die Beschwerde vom 11.3.2020 richte.

Stellungnahme:

Die Abgabenbehörden seien gemäß [§ 111 BAO](#) berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen würden, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

Die Abgabe der Einkommensteuererklärung sei unabhängig von der Höhe der Einkünfte nach Aufforderung durchzuführen.

Für die Abgabe der Erklärung hätte der Pflichtige mehr als ein Jahr Zeit gehabt. Da der Pflichtige bereits über einen längeren Zeitraum Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. aus Vermietung und Verpachtung erziele, sei auch davon auszugehen, dass ihm die Fristen für die Abgabe der Erklärungen bekannt gewesen wären. Ein Fristverlängerungsansuchen sei nicht gestellt worden. Da erst nach Festsetzung der Zwangsstrafe mit der Behörde Kontakt aufgenommen worden wäre, wäre die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Mit **Ergänzungsvorhalt an den Beschwerdeführer vom 16.11.2020** wurde wie folgt ausgeführt:

„1.

In der Beschwerdeschrift verweisen Sie darauf, dass Sie die abgabenrechtliche Verpflichtung aufgrund von Krankheit nicht richtig realisiert hätten.

Erläutern Sie diesen Einwand.

Wurden Sie stationär in einer Krankenanstalt behandelt? In welchen Zeiträumen waren Sie erkrankt? Stellen Sie einen Kausalzusammenhang zwischen der/den Krankheiten und dem Nichteinhalten der abgabenrechtlichen Pflichten her. Machen Sie Ihre Angaben glaubhaft.

2.

In der Beschwerdeschrift verweisen Sie darauf, dass Sie die abgabenrechtliche Verpflichtung aufgrund von Problemen wie Einkommenseinbrüchen nicht richtig realisiert hätten.

Erläutern Sie diesen Einwand. Legen Sie Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse dar.

Wie bestreiten Sie Ihren Lebensunterhalt?

3.

Erläutern Sie die in der Beschwerdeschrift als Grund für die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung genannten privaten und beruflichen Probleme.“

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 16.11.2020** wurden folgende Fragen an die Amtspartei gerichtet:

„1.

Im Hinblick auf die Ermessensübung betreffend Verhängung einer Zwangsstrafe ist zu berücksichtigen, wie sich der Beschwerdeführer die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffend bis zum Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Bescheides verhalten hat. Sie werden daher aufgefordert, sein bisheriges Verhalten darzulegen.

2.

Wann wurde die Einkommensteuererklärung 2018 vom Beschwerdeführer schließlich eingereicht?

3.

Welche Rechtsgrundlage besteht nach Ansicht des Finanzamtes für eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung im Jahr 2018?“

Mit **Schreiben vom 17.11.2020** wurde durch die Amtspartei wie folgt geantwortet:

Ad 1.

Bisheriges Verhalten des Steuerpflichtigen

Der Beschwerdeführer sei trotz mehrfacher Aufforderung seinen Verpflichtungen zur Erklärungsabgabe nicht nachgekommen und hätte auch keinen Kontakt mit den Mitarbeitern der Steuerverwaltung aufgenommen.

Bereits in den Jahren 2014 und 2016 seien Zwangsstrafen angedroht und festgesetzt worden, da die Abgabe der entsprechenden Einkommensteuererklärungen nicht rechtzeitig erfolgt sei. Im Jahr 2015 hätte der Beschwerdeführer die Erklärung nach der ersten automatisch veranlassten Erinnerung abgegeben, im Jahr 2017 sei die Erklärung erst wieder im September 2018 eingereicht worden.

Verfahrensablauf nach DB2:

2014 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2015):

18.12.2014 - Versand E1

13.10.2015 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 3.11.2015

2.2.2016 - Erinnerung mit Nachfrist 23.2.2016 und Androhung Zwangsstrafe

19.2.2016 – Erklärungseingang

2015 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2016)

18.12.2015 – Versand E1

21.10.2016 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung

28.10.2016 – Erklärungseingang

2016 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2017)

19.12.2016 – Versand E1

2.11.2017 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 23.11.2017

22.1.2018 – Erinnerung mit Nachfrist 12.2.2018 und Androhung Zwangsstrafe

22.2.2018 – Erklärungseingang

2017 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2018)

21.12.2017 – Versand E1

26.9.2018 – Erklärungseingang

2018 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2019)

20.12.2018 – Versand E1

10.10.2019 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 31.10.2019

19.11.2019 – Erinnerung mit Nachfrist 10.12.2019 und Androhung Zwangsstrafe

10.2.2020 – Festsetzung Zwangsstrafe und Nachfrist 2.3.2020

30.4.2020 – Erklärungseingang

Ad 2.

Datum der Erklärungsabgabe für das Veranlagungsjahr 2018

Die Einkommensteuererklärung 2018 sei – anstatt gesetzlich vorgesehen am 30.4.2019 bzw. 30.6.2019 – erst am **30.4.2020** eingereicht worden.

Ad 3.

Rechtsgrundlage der Erklärungsabgabe

Eine Steuererklärungspflicht bestehe jedenfalls, wenn das Einkommen ganz oder teilweise aus betrieblichen Einkünften (Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb sowie aus selbständiger Arbeit) bestehe und der Gewinn durch Buchführung ermittelt werde.

Da der Beschwerdeführer bereits seit vielen Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehe, sei die Einkommensteuererklärung bis 30.4. des Folgejahres bzw. bei elektronischer Übermittlung über FinanzOnline bis 30.6. des Folgejahres einzureichen ([§ 134 Abs. 1 BAO](#)).

Eine steuerliche Vertretung sei nicht angemerkt (Quotenregelung).

Mit **Schreiben vom 22.11.2020** wurde der Ergänzungsvorhalt an die Amtspartei sowie deren Antwort dem Beschwerdeführer zur Stellungnahme übermittelt.

Durch den Beschwerdeführer wurde weder der Ergänzungsvorhalt beantwortet, noch eine Stellungnahme abgegeben.

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 10.10.2019 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Einkommensteuererklärung bis 31.10.2019 einzureichen.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 19.11.2019 wurde diese Aufforderung wiederholt mit Setzung einer Frist bis 10.12.2019 sowie Androhung einer Zwangsstrafe gemäß [§ 111 BAO](#) in Höhe von 300,00 €.

Da die angeforderte Erklärung nicht eingereicht wurde, wurde mit gegenständlichem Bescheid vom 10.2.2020 eine Zwangsstrafe in der angedrohten Höhe festgesetzt und eine neuerliche Nachfrist bis 2.3.2020 festgesetzt.

Am 30.4.2020 wurde die angeforderte Erklärung schließlich eingereicht.

Mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 8.5.2020 wurde die Einkommensteuer mit 0,00 € festgesetzt.

Im Hinblick auf das bisherige Verhalten des Beschwerdeführers bei der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten ist unstrittig von folgenden Geschehnissen auszugehen:

2014 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2015):

18.12.2014 - Versand E1

13.10.2015 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 3.11.2015

2.2.2016 - Erinnerung mit Nachfrist 23.2.2016 und Androhung Zwangsstrafe

19.2.2016 – Erklärungseingang

2015 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2016)

18.12.2015 – Versand E1

21.10.2016 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung

28.10.2016 – Erklärungseingang

2016 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2017)

19.12.2016 – Versand E1

2.11.2017 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 23.11.2017

22.1.2018 – Erinnerung mit Nachfrist 12.2.2018 und Androhung Zwangsstrafe

22.2.2018 – Erklärungseingang

2017 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2018)

21.12.2017 – Versand E1

26.9.2018 – Erklärungseingang

2018 (Frist 30.4. bzw. 30.6.2019)

20.12.2018 – Versand E1

10.10.2019 – automatische Erinnerung mit Nachfristsetzung 31.10.2019

19.11.2019 – Erinnerung mit Nachfrist 10.12.2019 und Androhung Zwangsstrafe

10.2.2020 – Festsetzung Zwangsstrafe und Nachfrist 2.3.2020

30.4.2020 – Erklärungseingang

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten privaten und beruflichen Probleme, die ihn an der Abgabe einer Erklärung gehindert hätten, konnten von diesem weder näher erläutert, noch nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Rechtliche Begründung

Gemäß [§ 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) hat ein unbeschränkt Steuerpflichtiger eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) unter anderem dann abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

[§ 111 BAO](#) lautet wie folgt:

Abs. 1

Die Abgabenbehörden sind berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung

von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Abs. 2

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Abs. 3

Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.

Nach [§ 20 BAO](#) müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) in den Grenzen 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.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörden bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 9.12.1992,91/13/0204; VwGH 27.9.2000, [97/14/0112](#)). Die Einreichung von Abgabenerklärungen stellt eine mittels Zwangsstrafe nach [§ 111 BAO](#) erzwingbare Leistung dar (VwGH 24. 5. 2007, [2006/15/0366](#)).

Bei der Festsetzung der Zwangsstrafe handelt es sich (dem Grunde und der Höhe nach) um eine Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde im Sinne des [§ 20 BAO](#) (Ritz, BAO⁶, § 111, Tz 10; VwGH 22.2.2000,96/14/0079).

Die Kriterien für die Übung von Ermessen ergeben sich primär aus der das Ermessen einräumenden Bestimmung, insbesondere dem Zweck der Norm (Fischerlehner, Abgabenverfahren [2016], § 20 Anm 1). Weiters sind die in § 20 angeführten Gesichtspunkte der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu beachten. Unter Billigkeit wird die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei verstanden, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben. Hinsichtlich Zweckmäßigkeit liegt der Sinn der Zwangsstrafe im Veranlagungsfortgang. Der Behörde soll ohne weitere Maßnahmen und Amtshandlungen ermöglicht werden, die Abgaben aufgrund der eingereichten Erklärungen festzusetzen (BFG 12.06.2018, [RV/7101248/2018](#)).

Bei der Ermessensübung sind nach der Literatur (Ritz, BAO⁶, § 111, Tz 10 mwN) und überwiegender Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (12.09.2014, RV/7102806/2014; 25.10.2018, RV/7103008/2016; 19.02.2020, RV/7100416/2020) insbesondere folgende Umstände zu berücksichtigen:

- das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten;
- der Grad des Verschuldens der Partei;
- die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen;

- die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen;
- die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung.

Das Verwaltungsgericht ist in seinem Erkenntnis gehalten, die Ermessenübung der Abgabenbehörde zu prüfen und das Ermessen in seinem Erkenntnis eigenverantwortlich zu üben (Ritz, BAO⁶, § 20, Tz 11).

Das bedeutet, dass die Berechtigung zur Verhängung der Zwangsstrafe vom Bundesfinanzgericht auch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach unter Bedachtnahme auf die bei der Ermessensübung zu berücksichtigenden Kriterien eigenständig zu beurteilen war.

Fest steht, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Steuererklärung (weil vom Finanzamt aufgefordert gemäß [§ 42 EStG 1988](#)) nicht nachgekommen ist. Irrelevant ist dabei, dass das im Jahr 2018 erzielte Einkommen schließlich zu keiner Vorschreibung einer Einkommensteuer geführt hat.

Für den Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung ist die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen jedoch unerlässlich. Es steht nämlich der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst jeweils - unter Umständen mehrfach - urgieren muss (BFG 17.10.2016, [RV/7104782/2016](#)).

Der Beschwerdeführer ließ zweimal eine Frist zur Einreichung ungenutzt verstreichen und es wurde schließlich **dem Grunde nach zu Recht** nach der Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe diese auch mit gegenständlichem Bescheid festgesetzt.

Zu überprüfen war in weiterer Folge, ob die von der Abgabenbehörde verhängte Zwangsstrafe unter Bedachtnahme auf die bei der Ermessensentscheidung zu berücksichtigenden Kriterien der **Höhe nach mit 300,00 €** gerechtfertigt war.

Der Beschwerdeführer hat weder ein Fristverlängerungsansuchen gestellt, noch in irgendeiner Weise mit der Amtspartei Kontakt aufgenommen. Auch die im Zuge der Festsetzung der Zwangsstrafe gesetzte Frist wurde wiederum nicht eingehalten.

Die vom Beschwerdeführer vorgebrachten beruflichen und privaten Probleme, die ihn an der Einreichung der Erklärung gehindert hätten, wurden weder dargelegt noch glaubhaft gemacht. Sie sind folglich als reine Schutzbehauptungen als irrelevant einzustufen.

Die oben angeführten Umstände sind im Hinblick auf die Bemessung der Höhe der Zwangsstrafe zu berücksichtigen wie folgt:

Der Beschwerdeführer hat seine **abgabenrechtlichen Verpflichtungen** in den Jahren 2014 bis 2016 jedenfalls **vernachlässigt**. Innerhalb von drei Jahren wurde zweimal eine Zwangsstrafe angedroht, eine Aufforderung zur Abgabe der Erklärung ist in jedem Jahr erfolgt. Lediglich im Jahr 2017 wurde die Erklärung nach deren Versand ohne zusätzliche Aufforderung eingereicht.

Zum **Grad des Verschuldens** war festzustellen, dass der Beschwerdeführer die Erklärung trotz Erinnerung vom 10.10.2019, weiterer Erinnerung vom 19.11.2019 unter Androhung einer Zwangsstrafe, Festsetzung derselben und abermaliger Setzung einer Frist bis 2.3.2020 zur Abgabe der Erklärung tatsächlich erst am 30.4.2020 beim Finanzamt eingereicht hat, ohne bis zur Erhebung der Beschwerde seit der ersten Erinnerung jemals mit dem Finanzamt diesbezüglich Kontakt aufzunehmen. Insofern musste jedenfalls von Verschulden ausgegangen werden. Denn für die Verhängung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen ist unerheblich, ob im Verfahren später Einkünfte welcher Art und in welcher Höhe festgestellt werden, da sie allein den Zweck verfolgt, die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (BFG 12.06.2018, [RV/2100150/2018](#)).

Dass schließlich keine Einkommensteuer festzusetzen war, war auch bei Beurteilung der Verschuldenskomponente zu berücksichtigen. Es konnte daher im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben, ob - wie dies in der Literatur (Ritz, BAO⁶, § 111, Tz 10 mwN) und dem Großteil der BFG-Rechtsprechung (etwa BFG 12.09.2014, [RV/7102806/2014](#); 25.10.2018, [RV/7103008/2016](#); 19.02.2020, [RV/7100416/2020](#)) zum Ausdruck gebracht wird - der Höhe der Abgabeforderung und der abgabenrechtlichen Bedeutung der Leistung die Qualität eigenständiger Kriterien bei der Ermessensübung zukommt oder nicht, wie dies ebenfalls teilweise vertreten wird (BFG 15.04.2019, [RV/7103113/2018](#)). Im vorliegenden Fall verfügte der Beschwerdeführer im Jahr 2018 tatsächlich über derart geringe Einkünfte, die in Folge zu keiner Einkommensteuerschuld geführt haben. Er konnte daher davon ausgehen, dass keine Einkommensteuerschuld anfallen würde. Das Bewusstsein darum konnte zwar das Verschulden als Ausdruck der subjektiven Tatseite der Nichtabgabe der Steuererklärung nicht gänzlich ausschließen, war aber geeignet, es zu mildern. Es muss nämlich einen Unterschied in der subjektiven Vorwerfbarkeit des Handelns machen, ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung im Wissen darum nicht abgibt, dass er dadurch die Festsetzung einer höheren Abgabenschuld verzögert, oder davon ausgehen kann, dass er dem Fiskus dadurch keine Steuer vorenthält. Zwar ist es richtig, dass der Abgabenbehörde die Höhe der Abgabenschuld zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe mangels Abgabenerklärung noch nicht bekannt ist. Im Beschwerdeverfahren betreffend eine Zwangsstrafe festsetzende Bescheide sind aber nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die bei der erstinstanzlichen Festsetzung der Behörde bekannt waren, sondern auch weitere, etwa erst in der Beschwerde geltend gemachte und von der Behörde in freier Beweiswürdigung als zutreffend beurteilte Umstände (BFG 20.09.2018, [RV/7103115/2018](#); UFS 09.09.2009, [RV/2885-W/09](#)). Aus diesem Grunde war das Wissen um die fehlende Einkommensteuerschuld bei der Abwägung der Ermessenskriterien daher jedenfalls in die Beurteilung des Ausmaßes des Verschuldens einzubeziehen.

Zudem war zu berücksichtigen, dass die **wirtschaftlichen Verhältnisse** des Beschwerdeführers aufgrund niedriger Einkünfte schlecht waren.

In Zusammenschau aller im Rahmen der Ermessensübung zu beachtenden Kriterien kam das Bundesfinanzgericht in Anlehnung an die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (BFG 25.10.2018, [RV/7103008/2016](#); 19.02.2020, [RV/7100416/2020](#); 11.04.2018, [RV/2100150/2018](#)) und die Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 18.01.2010, [RV/2835-W/09](#); 18.08.2003, [RV/1014-W/03](#)) zu ähnlich gelagerten Sachverhalten im gegenständlichen Fall zum **Ergebnis**, dass die **Bemessung der Zwangsstrafe** mit 6% des nach [§ 111 Abs. 3 BAO](#) möglichen Höchstbetrages in Höhe von 5.000,00 € - das entspricht 300,00 € - dem Zweck der Norm des [§ 111 BAO](#) und den mit der Ermessensentscheidung verbundenen Erwägungen zur Billigkeit und Zweckmäßigkeit im vorliegenden Fall gerecht wird.

Eine in dieser Höhe verhängte Zwangsstrafe erfüllt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes das öffentliche Anliegen am gesetzlichen Verfahrensziel der Anhaltung von Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen im Verhältnis zu den übrigen Kriterien in ausreichendem Ausmaß.

Im Rahmen der Zweckmäßigkeitserwägungen wurden der Zeitraum der doch nicht unbeträchtlichen Verspätung und die mangelnde Reaktion auf die Erinnerungen und Aufforderungen der Abgabenbehörde sowie das gegenüber den abgabenrechtlichen Pflichten als sorglos zu bezeichnende Verhalten berücksichtigt. Andererseits sprachen im Rahmen der Billigkeitserwägungen der mindere Verschuldensgrad und die wirtschaftlichen Verhältnisse dafür, lediglich einen Prozentsatz am unteren Rand des hierfür bestehenden Spielraumes anzuwenden (BFG 12.06.2018, [RV/7101248/2018](#)).

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis war abhängig von der Beurteilung und Abwägung der für die Festsetzung der Zwangsstrafe maßgeblichen Ermessenskriterien im konkret vorliegenden Fall. Zudem wich es nicht von der bestehenden Rechtsprechung ab. Es lag somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 15. Jänner 2021