

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. März 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Februar 2025 betreffend Zwangsstrafen 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Zwangsstrafen mit 150,00 Euro für die Körperschaftsteuererklärung und mit 150,00 Euro für die Umsatzsteuererklärung (insgesamt somit mit 300,00 Euro) festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf) wird in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführt. Eine für berufsmäßige Parteienvertreter geltende Quotenvereinbarung betreffend die Abgabenerklärungsfrist für 2023 bestand nicht.

Die Bf hat die Körperschaftsteuererklärung und die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 nicht fristgerecht bis zum 30.06.2024 abgegeben. Am 05.12.2024 erging eine bescheidmäßige Erinnerung unter Zwangsstrafenandrohung. Es wurde eine Nachfrist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bis zum 14.01.2025 gesetzt und eine Zwangsstrafe in der Höhe von (in der Folge kurz: iHv) insgesamt 1.000,00 Euro (500 Euro pro Steuererklärung) angedroht für den Fall, dass dem Ersuchen nicht Folge geleistet wird.

Da bis zum Ende der Nachfrist keine Erklärungen für das Jahr 2023 eingegangen sind, wurde (mit Verstreichen von weiteren 3 Wochen) die angekündigte Zwangsstrafe iHv 1.000,00 Euro mit Bescheid am 06.02.2025 festgesetzt und der Bescheid wurde am gleichen Tag elektronisch

zugestellt.

Am 06.03.2025 wurde von der Bf gegen den Bescheid rechtzeitig Beschwerde (ohne eine Begründung) eingebracht und angekündigt, dass die fehlende Begründung für die Beschwerde nachgereicht werde. Am 10.03.2025 erging ein Ergänzungsersuchen der belangten Behörde, die fehlende Begründung bis zum 24.03.2025 nachzureichen. Am 24.03.2025 wurde seitens der Bf um Verlängerung der Frist bis zum 31.03.2025 ersucht.

Die ausständige Begründung wurde am 31.03.2025 nachgereicht und argumentiert, dass *„die Gesellschaft im Jahr 2023 gegründet wurde und mangels Umsetzung des Geschäftsfeldes keine Umsätze erwirtschaftet werden konnten. Aufgrund des Bemühens, Umsätze zu erzielen, gerieten andere Arbeiten in Rückstand und konnten nicht fristgerecht erfolgen.“* Die ausstehenden Abgabenerklärungen würden bis zum 04.04.2025 nachgereicht werden.

Am 23.04.2025 erging die Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde, in der die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde, da die geforderten Erklärungen bis zu dem Zeitpunkt noch immer nicht nachgereicht wurden.

(Gleichzeitig ergingen ein Körperschaftsteuerbescheid sowie ein Umsatzsteuerbescheid mittels Schätzung gem § 184 BAO.)

Am 30.04.2025 wurde von der Bf rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht. Es wurde erneut dargelegt, dass *„die Geschäftsführung mit der Akquisition von Kunden sowie der Entwicklung von Software überfordert war, weshalb es zur Fristverletzung bei der Abgabe der Erklärungen kam. Da sich Geschäftsfelder nicht ergeben haben, 2023 (sowie 2024) Verluste erwirtschaftet wurden und daher liquide Mittel eingeschränkt seien, wäre die Zwangsstrafe eine zusätzliche Härte für die Gesellschaft“*. Die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht wurde erbeten. Am selben Tag wurden die Abgabenerklärungen 2023 mittels einer Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide mit dem Hinweis eingebracht, die Bescheide auf Basis der nun eingereichten Abgabenerklärungen neu festzusetzen. Diesem Antrag wurde von der belangten Behörde mittels BVE nachgegangen.

Mit Vorlagebericht vom 12.05.2025 wurde die Beschwerde hinsichtlich der Zwangsstrafen für die Abgabenerklärungen 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt mit dem Antrag, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Unstrittig ist, dass die Abgabenerklärungen bis längstens 30.06.2024 mangels Quotenvereinbarung beim Finanzamt einzureichen gewesen wären und dieser Verpflichtung

von der Bf nicht nachgekommen worden ist. Die belangte Behörde hat die Zwangsstrafen – mit je 500,00 Euro pro Abgabenerklärung – mit Bescheid vom 05.12.2024 angedroht und eine angemessene Nachfrist (bis zum 14.01.2025) für die Einreichung der Abgabenerklärungen (Körperschaftsteuer 2023 und Umsatzsteuer 2023) festgesetzt.

Die Bf ist erst mit Erlassen der Bescheide mittels Schätzung gem § 184 BAO über die Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer tätig geworden und hat, neben der Beschwerde gegen jene Bescheide auch die Abgabenerklärungen für 2023 eingebracht sowie einen Vorlageantrag hinsichtlich der Beschwerde über die Zwangsstrafen gestellt.

Tatsächlich festgesetzt wurden die Zwangsstrafen mit Bescheid vom 06.02.2025 iHv je 500,00 Euro pro Abgabenerklärung.

Dieser Sachverhalt wird von keiner der Parteien bestritten.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, insbesondere aus den Bescheiden über die Androhung der Zwangsstrafen bzw über die Verhängung der Zwangsstrafen sowie der Begründung zur Bescheidbeschwerde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 20 BAO:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich 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.

§ 111 BAO:

(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.

(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.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

§ 119 BAO:

(1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

§ 133 BAO:

(1) Die Abgabenvorschriften bestimmen, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen.

(2) Sind amtliche Vordrucke für Abgabenerklärungen aufgelegt, so sind die Abgabenerklärungen unter Verwendung dieser Vordrucke abzugeben. Soweit Abgabenerklärungen, für die die Einreichung im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise zugelassen ist, in einer solchen Weise eingereicht werden, entfällt die Verpflichtung zur Verwendung der amtlichen Vordrucke. Die Versicherungsnummer (§ 31 Abs. 4 Z 1 ASVG), die Firmenbuchnummer (§ 30 Firmenbuchgesetz) und die Melderegisterzahl (§ 16 Meldegesetz 1991), sofern diese bekannt ist, sind anzugeben, wenn dies für die Abgabenerklärungen vorgesehen ist.

§ 134 BAO:

(1) Die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) sind bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

(2) Die Abgabenbehörde kann im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

§ 135 BAO:

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Unstrittig ist, dass die Bf ihrer Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Steuererklärungen für 2023 nicht nachgekommen ist, eine Erinnerung unter Zwangsstrafenandrohung erfolglos blieb und die Steuererklärungen für 2023 nicht einmal nach Festsetzung der Zwangsstrafen, sondern erst im Wege der Beschwerde gegen die rund drei Monate nach Verhängung der Zwangsstrafen im Schätzungsweg ergangenen Steuerbescheide nachgereicht wurden.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, wie aus den oben angeführten Gesetzesbestimmungen ersichtlich, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.09.2000, 97/14/0112).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091, und VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366). Dies ergibt sich aus § 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gem § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gem den §§ 133 ff BAO.

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt nicht in der Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112) und die Partei, zB einen Abgabepflichtigen, zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Die Verhängung der Zwangsstrafe ergeht als Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO. Diese ist nach Billigkeit – unter Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei

– und nach Zweckmäßigkeit – unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben – zu treffen. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach. Bei der Ermessensübung werden insbesondere die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, der Verschuldensgrad und das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein (vgl. VwGH 30.9.1993, 92/17/0215, VwGH 26.6.1992, 89/17/0010, VwGH 22.2.2000, 96/14/0079, *Ritz*, BAO⁵, § 111 Rz 10).

Im Bescheid vom 05.12.2024 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die von der Bf zu erbringende Leistung mit Nachholung der Abgabe der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 bis zum 14.01.2025 ausreichend determiniert; dies verbunden mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides abgelaufen war.

Misst man den Beschwerdefall an den dargelegten Ermessenskriterien, so ergibt sich:

- Bisherige Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten: die Bf wurde erst im Jahr 2023 gegründet, war unvertreten und als solche „Ersttäterin“;
- Grad des Verschuldens: Die Bf hat die Nichtabgabe der Erklärung ua damit begründet, dass die Gesellschaft erst im Jahr 2023 gegründet wurde und mangels Umsetzung des Geschäftsfeldes keine Umsätze erwirtschaftet werden konnten. Aufgrund des Bemühens, Umsätze zu erzielen, gerieten andere Arbeiten in Rückstand und konnten nicht fristgerecht erfolgen; diese bloß allgemein gehaltenen Aussagen sind weder geeignet, die Nichtabgabe der Erklärung noch das Negieren der Erinnerung (inklusive Androhung von Zwangsstrafen) zur Erklärungsabgabe zu rechtfertigen;
- Wirtschaftliche Verhältnisse: Das Beschwerdejahr war das Gründungsjahr der Bf und mangels erwirtschafteter Umsätze ergab der Jahresabschluss ein negatives Ergebnis;
- Höhe allfälliger Abgabennachforderungen: Die Körperschaftsteuer ergab die Zahlung der Mindestkörperschaftsteuer, die Umsatzsteuer eine Gutschrift iHv 671,70 Euro.

Im gegenständlichen Fall war bei Gesamtwürdigung all dieser Umstände nach Ansicht des Gerichtes das Finanzamt dem Grunde nach zur Androhung und sodann zur Festsetzung einer Zwangsstrafe grundsätzlich unzweifelhaft berechtigt, ist die Bf doch ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen. So hat sie es verabsäumt, die Körperschaftsteuer- sowie Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 trotz Aufforderung und Androhung einer Zwangsstrafe einzureichen, ohne dass sie hierfür einen nachvollziehbaren Grund anzugeben vermochte.

Hinsichtlich der Höhe der von der belangten Behörde verhängten Zwangsstrafen (10 % des maximal möglichen Ausmaßes bei einer „Ersttäterin“) ist folgendes festzuhalten:

Die Bf hatte im Beschwerdejahr keine Umsätze und die Abgabennachforderung für die Körperschaftsteuer ergibt lediglich die Mindestkörperschaftsteuer. Auch im Folgejahr kommt

es mangels Umsätzen nur zu einer Abgabenschuld in der Höhe der Mindestkörperschaftsteuer. Die Umsatzsteuererklärung für das Beschwerdejahr ergibt mangels steuerpflichtiger Umsätze ein geringes Vorsteuerguthaben iHv 671,70 Euro. Auf Grund der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf (keine Umsätze), der relativen Geringfügigkeit der Abgabennachforderung sowie dem Umstand, dass sich die Bf in der Vergangenheit aufgrund der Neugründung keine Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärungen zuschulden hat kommen lassen (können), erachtet das Bundesfinanzgericht eine Zwangsstrafe iHv 150,00 Euro (3 % des maximal möglichen Ausmaßes) pro Abgabenerklärung (insgesamt somit 300,00 Euro) für angemessen.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage war daher wie im Spruch ersichtlich der Beschwerde teilweise Folge zu geben und die Höhe der Zwangsstrafe herabzusetzen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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 die zu beantwortenden Rechtsfragen im Sinne der oben zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst wurden, lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 28. Mai 2025