

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Wieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Bf1-Vertreter***, ***Vertreter-Adr***, über die Beschwerde vom 2. April 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. März 2025 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe hinsichtlich Nichteinreichung der Einkommensteuererklärung 2023 (Zwangsstrafen 2025) zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Am 21.06.2024 wurde von der Beschwerdeführerin die Verlängerung der Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 bis zum 30.09.2024 beantragt. Derzeit werde eine Betriebsprüfung für Vorjahre durchgeführt. Zudem habe die Hausverwaltung benötigte Unterlagen hinsichtlich eines Mietobjektes noch nicht übermittelt.

Mit Bescheid vom 24.06.2024 wurde dem Ersuchen teilweise stattgegeben, die Frist bis zum 09.09.2024 verlängert und die Beschwerdeführerin aufgefordert die Einkommensteuererklärung bis zu diesem Datum einzureichen.

Mit Schreiben vom 09.09.2024 beantragte die Beschwerdeführerin eine erneute Fristverlängerung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 31.03.2025. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer Betriebsprüfung fälschlich eine Liebhaberei bei Mieteinkünften negiert worden sei. Die Bescheide der Vorjahre seien daher mittels Beschwerde bekämpft worden. Für die Einkommensteuererklärung müsste ein Steuerberater bezahlt werden, dies würde sinnlose Kosten verursachen. Es werde daher

ersucht das Berufungsverfahren abzuwarten und die Frist zur Abgabe der Erklärung 2023 aus ökonomischen Gründen zu verlängern. Insbesondere wäre aufgrund eines etwaigen, geringen Gewinns auch eine zukünftige Einbringung der Steuer nicht gefährdet.

Mit Bescheid vom 17.09.2024 wurde der neuerliche Fristverlängerungsantrag von der Abgabenbehörde abgewiesen und die Beschwerdeführerin aufgefordert die gegenständliche Erklärung unter Gewährung einer Nachfrist bis zum 15.10.2024 einzureichen. Um den kontinuierlichen Fortgang der Veranlagung zu gewährleisten, könne eine (weitere) Fristverlängerung nicht ausgesprochen werden.

Am 15.10.2024 stellte die Beschwerdeführerin ein drittes Fristverlängerungsansuchen zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 30.03.2025. Zusammengefasst wurde die Begründung des Antrags vom 09.09.2024 wiederholt.

Am 18.10.2024 wurde der dritte Fristverlängerungsantrag abgewiesen und die Beschwerdeführerin aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2024 unverzüglich, bis spätestens 15.11.2024, beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Abweichend hiervon wurde die Frist von der Abgabenbehörde jedoch am 23.10.2024 doch bis zum 31.12.2024 verlängert.

Mit Bescheid vom 01.01.2025 wurde die Beschwerdeführerin nochmals aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2023 binnen einer Nachfrist bis zum 10.02.2025 einzureichen. Für den Fall der Nichteinreichung bis zu diesem Datum wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00 angedroht.

Mit Bescheid vom 05.03.2025 verhängte die Abgabenbehörde die streitgegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erforderlich, weil die Abgabenerklärung 2023 auch bis zum 10.02.2025 nicht eingereicht wurde.

In der am 02.04.2025 fristgerecht eingebrachten Beschwerde wiederholte die Beschwerdeführerin erneut die Argumente des Fristverlängerungsantrages vom 09.09.2024 und betonte nochmals, dass ihr mit der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2023 unnötige Kosten erwachsen, da ihre Vermietungstätigkeit als Liebhaberei zu qualifizieren sei. Das Beschwerdeverfahren der Vorjahre sei weiterhin offen. Eine etwaige Abgabennachforderung wäre darüber hinaus lediglich gering und deren zukünftige Einbringung nicht gefährdet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.04.2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Am 16.05.2025 brachte die Beschwerdeführerin fristgerecht einen Vorlageantrag ein. Eine weitere Begründung wurde nicht vorgebracht.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde dem Verwaltungsgericht am 05.06.2025 zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist hauptberuflich als Richterin tätig und verfügt über eine juristische Ausbildung.

Die Beschwerdeführerin beantragte am 03.06.2024 die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 30.09.2024 zu verlängern. Mit Bescheid vom 24.06.2024 wurde dem Ersuchen teilweise stattgegeben, die Frist bis zum 09.09.2024 verlängert und die Beschwerdeführerin aufgefordert die Einkommensteuererklärung bis zu diesem Datum einzureichen.

Mit Schreiben vom 09.09.2024 beantragte die Beschwerdeführerin eine erneute Fristverlängerung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 31.03.2025.

Mit Bescheid vom 17.09.2024 wurde der Fristverlängerungsantrag von der Abgabenbehörde abgewiesen und die Beschwerdeführerin aufgefordert die gegenständliche Erklärung unter Gewährung einer Nachfrist bis zum 15.10.2024 einzureichen.

Am 15.10.2024 stellte die Beschwerdeführerin ein weiteres Fristverlängerungsansuchen zur Abgabe der Einkommensteuererklärung bis zum 30.03.2025.

Am 18.10.2018 wurde der Fristverlängerungsantrag abgewiesen und die Beschwerdeführerin aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2024 unverzüglich, bis spätestens 15.11.2024, beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Abweichend hiervon wurde die Frist von der Abgabenbehörde am 23.10.2024 doch bis zum 31.12.2024 verlängert.

Mit Bescheid vom 01.01.2025 wurde die Beschwerdeführerin nochmals aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2023 binnen einer Nachfrist bis zum 10.02.2025 einzureichen. Für den Fall der Nichteinreichung bis zu diesem Datum wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00 angedroht.

Die Beschwerdeführerin reagierte nicht auf die Aufforderung des Finanzamtes vom 01.01.2025.

Mit Bescheid vom 05.03.2025, somit mehr als 3 Wochen nach Ablauf der angeordneten Frist zur Abgabe der Erklärung, verhängte die Abgabenbehörde die streitgegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00.

Die Beschwerdeführerin hat die Einkommensteuererklärung 2023 bis zum heutigen Tag nicht eingereicht.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakt, in welchem die Fristverlängerungsansuchen und Bescheide enthalten sind. Die berufliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist aus Lohnzetteln ersichtlich und wurde diese von ihr selbst im Fristverlängerungsantrag vom 15.10.2024 bestätigt. Im Zuge des Beschwerdeverfahren wurden von der Beschwerdeführerin keine weiteren Unterlagen vorgelegt. Aus dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung ist ersichtlich, dass die gegenständliche Einkommensteuererklärung 2023 bis dato nicht eingereicht wurde (als letzte Eintragung wurde am 20.03.2025 ein Schätzungsauftrag vermerkt).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 114 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen.

Laut § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 133 Abs 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Ebenso bestimmt § 42 Abs 1 Z 1 EStG 1988, dass ein unbeschränkt Steuerpflichtiger eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) unter anderem dann abzugeben hat, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

Die Beschwerdeführerin wurde nach einem von ihr selbst am 21.06.2024 gestellten Fristverlängerungsansuchen zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 von der Behörde mit Bescheid vom 24.06.2024 aufgefordert die Steuererklärung bis zum 09.09.2024 einzureichen. Mit weiterem Bescheid vom 17.09.2024 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin auf die gegenständliche Erklärung bis zum 15.10.2024 abzugeben. Mit Bescheid vom 23.10.2023 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert die

Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 31.12.2024 einzureichen. Schließlich forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin am 01.01.2025 unter Androhung einer Zwangsstrafe zur Abgabe der gegenständlichen Erklärung bis zum 10.02.2025 ausdrücklich auf.

Die Beschwerdeführerin wurde somit von der Abgabenbehörde (mehrmals) aufgefordert ihre Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2023 einzureichen und besteht somit eine Verpflichtung zur Einreichung der Steuererklärung gemäß § 133 Abs 1 BAO sowie § 42 Abs 1 Z 1 EStG 1988.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass eine Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung aufgrund der Aufforderung der Behörde unabhängig davon besteht, ob und in welcher Höhe Einkünfte vorliegen, da die Rechtspflicht zur Abgabe der Steuererklärung auch dann besteht, wenn der Steuerpflichtige der Meinung ist, nicht steuerpflichtig zu sein. Eine solche Aufforderung ist eine verfahrensleitende Verfügung, die jedoch keine abschließende Entscheidung darüber ist, ob die aufgeforderte Person tatsächlich auch abgabepflichtig ist und ihr deswegen die Abgaben, über die die Abgabenerklärung gefordert wurde, vorgeschrieben werden (vgl ua VwGH 20.03.2007, 2007/17/0063).

Die Beschwerdeführerin ist somit aufgrund der Aufforderungen der Behörde jedenfalls verpflichtet für das Jahr 2023 eine Abgabenerklärung einzureichen. Die rechtliche Qualifikation ihrer Mieteinkünfte in den Vorjahren hat entgegen der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin keinen Einfluss auf die Erklärungspflicht des Jahres 2023. Dass ihr mit der Erstellung der Erklärung eventuell Kosten entstehen, kann ebenfalls nicht zur Entbindung von dieser Verpflichtung führen.

Gemäß § 111 Abs 1 BAO sind die Abgabenbehörden 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. Nach Abs 2 leg cit muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, 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. Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von Euro 5.000,00 nicht übersteigen (Abs 3 leg cit).

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl ua VwGH 09.12.1992, 91/13/0204; 27.09.2000, 97/14/0112; 20.09.1988, 88/14/0066; 27.09.2000, 97/14/0112; 19.04.2018, Ra 2016/15/0030; 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Die Einreichung von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen kann mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (ua VwGH 20.09.1988, 88/14/0066; 28.10.1997, 97/14/0121). Dies ergibt sich aus § 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff leg cit.

In dem Bescheid vom 01.01.2025 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die von der Beschwerdeführerin zu erbringende nicht vertretbare Leistung mit Nachholung der Abgabe der Einkommensteuererklärung 2023 ausreichend determiniert; dies verbunden mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung dieses Bescheides abgelaufen war. Auch die Höhe der angedrohten Zwangsstrafe war mit Euro 150,00 aus dem Bescheid klar ersichtlich.

Es konnte daher für die Beschwerdeführerin nicht der geringste Zweifel bestehen, welche Leistung sie zu erbringen hatte, und welche Konsequenzen mit der Nichtabgabe der Steuererklärung verbunden sein werden (vgl *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 111 S 320).

Dennoch kam die Beschwerdeführerin der Aufforderung, die Einkommensteuererklärung 2023 einzureichen, trotz Verpflichtung, weder nach der Aufforderung unter Androhung einer Zwangsstrafe vom 01.01.2025 und auch nicht nach Verhängung der strittigen Zwangsstrafe am 05.03.2025, nach Einbringung der Beschwerde am 02.04.2025, noch nach Einbringung des Vorlageantrages am 16.05.2025 nach. Es wurden seit dem 15.10.2024 auch keine weiteren Fristverlängerungsansuchen gestellt. Festzuhalten ist auch, dass selbst die im letzten Fristverlängerungsantrag beantragte (jedoch nicht stattgegebene) Frist zur Abgabe der Erklärung bis zum 30.03.2025 bereits abgelaufen ist, bis dato jedoch trotzdem keine Erklärung eingereicht wurde.

Die Frist zur Erbringung (Nachholung) der verlangten Leistung, die Einkommensteuererklärung 2023 abzugeben, wurde im Bescheid vom 01.01.2025 mit zirka 5 Wochen völlig ausreichend bemessen. Zudem wurde die Zwangsstrafe erst am 05.03.2025, somit mehr als 8 Wochen nach der gegenständlichen Aufforderung, verhängt.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre (ua VwGH 16.02.1994, 93/13/0025; 12.06.2024, Ra 2023/13/0017).

Für das Gericht ist aus dem vorliegenden Akt weder eine Unmöglichkeit noch Unzumutbarkeit der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2023 erkennbar. Mit ihrer Begründung in der Beschwerde, dass mit der Erstellung der Abgabenerklärung durch die Beauftragung eines Steuerberaters hohe Kosten erwachsen würden, verkennt die Beschwerdeführerin, dass die Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung sogar dann besteht, wenn dazu kein steuerlicher Vertreter für die Partei bereit ist (VwGH 20.9.88, 88/14/0066). Es besteht keine Verpflichtung, dass die Abgabenerklärung von einem Steuerberater bearbeitet oder

eingereicht werden muss. Nachweise für hohe Kosten iZm mit der Erstellung der Steuererklärung wurden zudem nicht vorgelegt. Ebenso kann vom erkennenden Gericht nicht nachvollzogen werden, weshalb die Einreichung der gegenständlichen Einkommensteuererklärung mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden sein sollte, hat die Beschwerdeführerin laut eigenen Angaben und ihrer Rechtsansicht doch ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Das Argument, dass hinsichtlich der Vorjahre die Qualifizierung von Mieteinkünften als Liebhaberei strittig und ein diesbezügliches Abgabungsverfahren noch anhängig ist, macht die Einreichung der Erklärung ebenfalls weder unmöglich noch unzumutbar, kann doch die Abgabepflichtige diesen Umstand sowie ihre Rechtsansichten in ihrer Abgabenerklärung offenlegen und somit ihren Pflichten iSd § 119 BAO ordnungsgemäß nachkommen. Die Behörde hat von der Beschwerdeführerin keine umfangreichen Auskünfte abverlangt, sondern sie lediglich aufgefordert eine Einkommensteuererklärung einzureichen. Zudem verlängerte die Behörde die Frist zur Einreichung mehrmals, sodass ausreichend Zeit bestand eine Erklärung ordnungsgemäß einzubringen. Aufgrund ihrer juristischen Ausbildung geht das Gericht von keiner Überforderung der Beschwerdeführerin mit der gestellten Aufgabe aus. Auch unter Bedachtnahme auf eine etwaige, geringe Abgabensatzung kann somit vom erkennenden Gericht keine Unzumutbarkeit zur Einreichung der Erklärung erkannt werden.

Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte dem Grunde nach somit zu Recht, weil nach der (wiederholten) Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen 2023 und Androhung einer Zwangsstrafe vom 01.01.2025 die Abgabenerklärung bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht eingereicht wurde.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; 22.2.2000, 96/14/0079). Eine mangelnde Ermessensbegründung der Behörde kann im Beschwerdeverfahren saniert werden (vgl VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045). Dabei ist das Ermessen im Rahmen der von der Ermessen einräumenden Bestimmung vorgegebenen Kriterien, subsidiär im Rahmen der von § 20 BAO gezogenen Grenzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu üben. Unter anderem ist hierbei das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung zu berücksichtigen.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Hinsichtlich Zweckmäßigkeit liegt der Sinn der Zwangsstrafe im gegenständlichen Fall im Veranlagungsfortgang. Der Behörde soll ohne weitere Maßnahmen und Amtshandlungen

ermöglicht werden, die Abgaben auf Grund der eingereichten Erklärungen festzusetzen. Im konkreten Fall verfolgt die Verhängung der Zwangsstrafe allein den Zweck, die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten.

Wie dem oben dargestellten Verfahrensablauf zu entnehmen ist, brachte die Beschwerdeführerin mehrmals Fristverlängerungsanträge ein. Selbst wenn ein solcher unter Setzung einer Nachfrist abgewiesen wurde, bewegte dies die Beschwerdeführerin nicht zur Abgabe der Erklärung. Auch die Androhung der Zwangsstrafe führte nicht dazu, dass der Erklärungspflicht nachgekommen wurde. Selbst die Verhängung der Zwangsstrafe bewegte die Beschwerdeführerin nicht dazu die Einkommensteuererklärung 2023 einzureichen und wurde die Handlung auch bis dato nicht nachgeholt. Der Verfahrensablauf lässt auch keinen Zweifel zu, dass die Beschwerdeführerin ihre Verpflichtung kannte, stellte sich doch selbst Fristverlängerungsanträge und wurde sie des Öfteren von der Behörde zur Erklärungsabgabe aufgefordert. Für das erkennende Gericht besteht somit kein Zweifel an einem konkreten Verschulden der Beschwerdeführerin.

Zu Gunsten der Beschwerdeführerin sind allerdings eine voraussichtliche, relative Geringfügigkeit der Abgabennachforderung und der Umstand, dass keine identen Verhaltensweisen der Beschwerdeführerin (Nichtabgabe einer Erklärung trotz Aufforderung) in der Vergangenheit aktenkundig sind, zu berücksichtigen.

Unter Abwägung aller maßgebenden Umstände, auch der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin, war daher die im angefochtenen Bescheid festgesetzte Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach richtig bemessen. Dem Bundesfinanzgericht erscheint die im vorliegenden Fall verhängte Zwangsstrafe mit 3% der Höchststrafe von Euro 5.000,00 als angemessen.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt den Vorgaben des § 111 BAO hinsichtlich der dort geregelten Voraussetzungen für die Festsetzung einer Zwangsstrafe sowie der dazu ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt und die (ordentliche) Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Juni 2025