

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache der Frau Bf., Anschrift, vertreten durch die A. - Steuerberatungs - Gesellschaft m.b.H., Adresse, über die Beschwerde vom 08.04.2025 gegen den Bescheid des Finanzamts Österreich vom 02.04.2025 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, St.Nr. ***1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Den vom Finanzamt Österreich (FA) dem Bundesfinanzgericht mit Bericht vom 09.07.2025 vorgelegten Aktenteilen sowie den in weiterer Folge vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen in den Datenbanken der Finanzverwaltung ist Folgendes zu entnehmen:

Frau Bf. (Beschwerdeführerin bzw. kurz Bf.), die neben ihrer unselbständigen Tätigkeit schon seit dem Jahre 2014 bei der im Firmenbuch unter FN 12345i eingetragenen sowie steuerlich unter der St.Nr. ***2*** erfassten XXX-OG (idF kurz OG) als unbeschränkt haftende Gesellschafterin tätig ist und diesbezüglich unstrittig Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, reichte wie auch schon für die vorangegangenen Jahre für das maßgebliche Jahr 2023 keine Einkommensteuererklärung beim FA ein.

Das FA forderte daraufhin die zu diesem Zeitpunkt steuerlich nicht vertretene Bf. mit dem Bescheid vom 06.09.2024 auf, die Einkommensteuererklärung für dieses Jahr 2023, die trotz des Ablaufs der gesetzlichen Frist bislang nicht beim FA eingereicht worden sei, bis längstens 14.10.2024 einzureichen. Zudem wurde die Bf. ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bei Nichtbefolgung dieses Ersuchens eine Zwangsstrafe von 150 Euro festgesetzt werden könne.

Die Bf. gab in der Folge - nach Ablauf dieser Frist - im Jänner 2025 dem FA gegenüber den im Spruch ausgewiesenen steuerlichen Vertreter bekannt.

Daraufhin erließ das FA am 29.01.2025 einen an die Bf. zu Händen ihres steuerlichen Vertreters gerichteten Bescheid, in dem neuerlich unter Androhung einer Zwangsstrafe von 150 Euro die Einreichung dieser Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 bis nunmehr 10.03.2025 gefordert wurde. Dieser Bescheid wurde nachweislich vom steuerlichen Vertreter der Bf. am 30.01.2025 übernommen.

Da auch diese Frist ungenutzt verstrich und, soweit dem Vorlagebericht des FA sowie den erwähnten Datenbanken der Finanzverwaltung zu entnehmen ist, auch keine entsprechende Kontaktaufnahme der Bf. bzw. deren steuerlichen Vertreters mit dem FA erfolgte, erließ das FA am 02.04.2025 unter Verweis auf diesen Verfahrensgang den beschwerdegegenständlichen Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe von 150 Euro. Dieser Bescheid wurde nachweislich vom steuerlichen Vertreter der Bf. am 07.04.2025 übernommen.

Fristgerecht erhob die Bf. durch ihren steuerlichen Vertreter per Finanz-Online am 08.04.2025 gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde. Begründend heißt es darin, dass „*die Klientin erst vor kurzem übernommen*“ worden sei, es bei der Firma, bei der die Bf. beteiligt sei, eine erst kürzlich abgeschlossene Betriebsprüfung gegeben habe, damit sowohl für das Jahr 2023 als auch für die übrigen Jahre die Tangenten neu zu berechnen seien und so rasch als möglich die Erklärungen eingereicht werden würden. Die festgesetzte Zwangsstrafe von 150 Euro möge deshalb aufgehoben werden.

Aktenkundig in diesem Zusammenhang ist, dass gemeinsam mit dieser Beschwerde gleichfalls am 08.04.2025 sowohl für die Jahre 2020 bis 2022 als auch für das beschwerdegegenständliche Jahr 2023 die entsprechenden Einkommensteuererklärungen beim FA eingereicht wurden. Dabei wurden für die Jahre 2020 und 2021 im Zusammenhang mit der Beteiligung an der oben erwähnten OG Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. Für die beiden Jahre 2022 und 2023 wurden demgegenüber unter der Überschrift „Feststellung noch nicht erfolgt“ keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb angegeben. Das FA erließ in der Folge am 16.04.2025 gegenüber der Bf. die Einkommensteuerbescheide für sämtliche Jahre und übernahm zum einen für die Jahre 2020 und 2021 die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut den nach dem Abschluss einer Betriebsprüfung bei der OG erlassenen Feststellungsbescheiden vom 21.03.2025 sowie zum anderen für das Jahr 2022 die Einkünfte laut dem Feststellungsbescheid vom 09.04.2025. Lediglich für das Jahr 2023 setzte das FA bei der Bf. nur ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit an, weshalb sich diesbezüglich eine Einkommensteuergutschrift von -778 Euro ergab (Anmerkung: Erst nach Vorlage dieser Beschwerdesache an das Bundesfinanzgericht erließ das FA am 21.08.2025 einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2023, der aufgrund des Ansatzes von Einkünften aus Gewerbebetrieb von 33.927,96 Euro zu einer entsprechenden Einkommensteuerfestsetzung bei der Bf. von 8.356 Euro führte).

In Bezug auf den angefochtenen Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe erließ das FA am 22.05.2025 eine abweisende Beschwerdeentscheidung. Begründend führte das FA aus, dass unbestreitbar der bescheidmäßigen Aufforderung vom 29.01.2025 mit einer Nachfrist bis 10.03.2025 nicht Folge geleistet bzw. kein entsprechendes Fristverlängerungsansuchen beim FA eingebracht worden sei und dies automationsunterstützt zur Vorschreibung dieser angedrohten Zwangsstrafe geführt habe. Die Ausführungen in der Beschwerde seien daher nicht geeignet, der beantragten ersatzlosen Aufhebung des Bescheids zum Erfolg zu verhelfen.

Im vom steuerlichen Vertreter der Bf. eingereichten Vorlageantrag vom 05.06.2025 heißt es ausdrücklich wie folgt: *„Aus unserer eigenen Wahrnehmung und auch durch Erzählungen von Kollegen werden diesen Beschwerden häufig stattgegeben. Im Sinne einer Gleichmäßigkeit einer Besteuerung ersuchen wir unserem Mandanten nicht schlechter zu behandeln als andere.“*

II. Erwägungen des Bundesfinanzgerichts

Ausgehend von diesem geschilderten Verfahrensgang bzw. dem grundsätzlich unstrittigen Sachverhalt ist rechtlich gesehen vorerst darauf zu verweisen, dass gemäß § 133 Abs. 1 BAO 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.

Im Bereich der Einkommensteuer gilt nach der Bestimmung des § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben hat, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

Die zudem maßgebliche Bestimmung des § 111 BAO lautet wörtlich wie folgt:

„(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, die Befolgung ihrer 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.“

Weiters heißt es in § 20 BAO, dass sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten müssen, die das

Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Der Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörden bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.09.2000, 97/14/0112). Nach der ständigen Judikatur des VwGH stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091; 24.05.2007, 2006/15/0366; 26.03.2014, 2013/13/0022). Die Verhängung einer Zwangsstrafe ist weiters nur unzulässig, wenn die Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (vgl. VwGH 16.02.1994, 93/13/0025).

Dabei liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 22.02.2000, 96/14/0079), wobei unter anderem das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen sowie die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung zu berücksichtigen sind (vgl. hierzu *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 111 Tz 10 mit umfangreichen Hinweisen zu Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats sowie des Bundesfinanzgerichts). Demgegenüber stellt die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen - anders als bei *Ritz/Koran*, aaO, angeführt - nach der jüngeren Judikatur des Bundesfinanzgerichts (vgl. 15.04.2019, RV/7103113/2018; 09.09.2025, RV/2100602/2025) kein Kriterium dar, das im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens zu berücksichtigen ist, kann diese doch erst auf Grundlage der Abgabenerklärung, deren Vorlage durch diese Maßnahme erzwungen werden soll, ermittelt werden.

Wie den obigen Feststellungen zu entnehmen ist, wurde die Bf. erstmals schon mit dem verfahrensleitenden Bescheid vom 06.09.2024 aufgefordert, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 bis längstens 14.10.2014 einzureichen. Nach Bekanntgabe des steuerlichen Vertreters erging mit dem zweiten verfahrensleitenden Bescheid vom 29.01.2025 neuerlich unter Androhung einer Zwangsstrafe die Aufforderung, nunmehr bis längstens 10.03.2025 diese Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 einzureichen. Unstrittig wurde auch diese Frist weder von der Bf. noch von ihrem steuerlichen Vertreter eingehalten und auch kein entsprechender Fristerstreckungsantrag eingebracht oder sonst in irgendeiner Form mit dem FA Kontakt aufgenommen. Folgerichtig wurde die angedrohte Zwangsstrafe von 150 Euro mit dem gegenständlichen Bescheid vom 02.04.2025 festgesetzt. Erst in Reaktion darauf wurde gemeinsam mit der Beschwerde gegen diesen Bescheid am 08.04.2025, mithin sieben Monate nach der ersten Aufforderung, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 eingereicht.

Vor diesem Hintergrund ist für das Bundesfinanzgericht die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach nicht zu beanstanden.

Was die Höhe der Zwangsstrafe anbelangt, ist unter Hinweis auf die oben angeführten Ermessensgründe insbesondere darauf zu verweisen, dass die Bf. in der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen offenkundig mehr als nachlässig ist, wurden doch auch die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2020 bis 2022 sehr verspätet erst am 08.04.2025 eingereicht. Auch der Grad des Verschuldens kann nicht als geringfügig bezeichnet werden, sind doch die in der Beschwerde vom steuerlichen Vertreter der Bf. vorgebrachten Gründe für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar. So ist zum einen nicht erkennbar, warum die „erst vor kurzem“ erfolgte Übernahme der Bf. als Klientin den steuerlichen Vertreter an der Stellung eines Fristerstreckungsantrags hinderte. Zum anderen ist zu beachten, dass trotz des Verweises des steuerlichen Vertreters auf die noch festzustellenden Tangenten betreffend die OG die am 08.04.2025 eingereichte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 lediglich den Vermerk „Feststellung noch nicht erfolgt“ enthielt. Warum nun die Einkommensteuererklärung in dieser Form nicht schon früher und damit fristgerecht beim FA eingereicht werden konnte, wird vom steuerlichen Vertreter der Bf. in der Beschwerde mit keinem Wort thematisiert. Der Verweis auf die übrigen Jahre ist schon deshalb unbeachtlich, weil vom FA lediglich die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 unter Androhung einer Zwangsstrafe abverlangt wurde.

Da zudem auch den offensichtlich nicht so „guten“ wirtschaftlichen Verhältnissen der Bf. schon durch die Verhängung einer Zwangsstrafe im untersten Bereich, nämlich mit 3 % des gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrags von 5.000 Euro gemäß § 111 Abs. 3 BAO, Rechnung getragen wurde, die abgabenrechtliche Bedeutung der abverlangten Einkommensteuererklärung unbestreitbar vorliegt und der Umstand, dass der vom FA am 16.04.2025 erklärungsgemäß erlassene Einkommensteuerbescheid 2023 - vorerst zumindest - zu keiner Nachforderung führte, entsprechend der Judikatur des Bundesfinanzgerichts nicht weiter von Bedeutung ist, bestehen auch keine Bedenken gegen die Höhe der Zwangsstrafe von 150 Euro.

Zuletzt wird ausdrücklich noch erwähnt, dass das Vorbringen des steuerlichen Vertreters der Bf. im Vorlageantrag vom 05.06.2025 als vage und unsubstantiiert zu bezeichnen ist und sich damit weitere Ausführungen erübrigen.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine derartige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, da sich das Bundesfinanzgericht an der oben ausführlich zitierten Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofs orientieren konnte und zudem nur Sachverhaltsfragen zu beurteilen waren.

Wien, am 15. Oktober 2025