

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Ursula Zimmerl, Sternwartestraße 82, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 14. Juli 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Juli 2025 betreffend Zwangsstrafen 2025, 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

Mit Bescheid vom 10.5.2025 wurde der steuerlich vertretene Beschwerdeführer (Bf.) aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2023 binnen einer Nachfrist bis zum 17.6.2025 einzureichen. Für den Fall der Nichteinreichung bis zu diesem Datum wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00 angedroht.

Mit Bescheid vom 10.7.2025 verhängte die Abgabenbehörde die streitgegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erforderlich, weil die Abgabenerklärung 2023 nicht bis zum 17.6.2025 nicht eingereicht worden sei.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde Folgendes vorgebracht:

„Im § 111 Abs 2 Zi 2 BAO steht „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.“ Wir haben am 10. Mai 2025 138 (1) Androhungen einer Zwangsstrafe vorgeschrieben bekommen dafür eine Frist bis

17.6.2025, trotz einer Menge bevorstehender Feiertage. Es standen also 25 Arbeitstage zur Verfügung um 138 Erklärungen abzugeben. Das sind 5 pro Tag (!). Daneben sind Bilanzen 2024 für Banken zu machen, Klientenbesprechungen, GPLA Prüfungen und Betriebsprüfungen abzuhalten. Das ist keine angemessene Frist. Das war von Anfang an klar, dass das nicht schaffbar ist. Trotzdem haben wir 70 davon geschafft. Bei der Verlängerung der letzten offenen Erklärungen habe ich ersucht keine Zwangsstrafen vorzuschreiben, weil wir nicht mutwillig nicht abgeben, sondern es einfach nicht schaffen. Jetzt wurden dennoch Strafen von insgesamt 4000 (!) Euro vorgeschrieben. Das ist Insofern ärgerlich, als die Erklärungen Großteiles fertig waren, wir aber noch auf die Unterschrift der Klienten gewartet haben. Als Beweis dafür gebe Ich jetzt gleich die Erklärungen auch ohne Unterschrift ab und hoffe, dass der Klienten nicht noch Änderungen wünscht. Ich ersuche daher um Aufhebung des Zwangsstrafenbescheides, weil Ich kein Vergehen begangen habe, sondern auf Grund der unrealistischen Zeitvorgaben die Fristen gar nicht einhaltbar waren.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.8.2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Am 2.9.2025 brachte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein;

„Interessanterweise werden die einzelnen Bescheide von ein und demselben Finanzamt Österreich unterschiedlich begründet. Was alle gemeinsam haben, sind die Vorhalte, dass man genug Zeit gehabt hätte, die Erklärungen abzugeben. Wozu habe ich Ihnen als Beweis Unterlagen mitgeschickt, wieviel Zwangsstrafen Vorschreibungen wir erhalten haben und wieviel Erklärungen wir bereits erledigen konnten? Es ist müßig zu erwähnen, dass die Bilanzen 2024 Ende September auch schon fertig sein müssen. Ich habe Ihnen versucht zu erklären, dass wir uns redlich bemühen die Erklärungen so schnell wie möglich abzugeben. Sie können nicht jede Erklärung einzeln betrachten, Sie müssen in die Beurteilung einbeziehen, ob Ignoranz im Spiel ist, oder die Abgabe der Erklärungen überhaupt, in der Form wie sie abberufen werden, möglich ist. Die Zielerreichung war im gegenständlichen Fall überhaupt nicht möglich. Aus dem Grund ist die Vorschreibung der Zwangsstrafe unbillig und unverhältnismäßig, Und das bis zum Erbrechen zitierte OGH-Urteil wonach sich der Klient die Steuererklärung ja selber machen kann oder ich mir neue Mitarbeiter suchen kann, ist längst überholt. Diese Urteile sind aus einer Zeit vor Corona. Durch Corona sind wir mit unseren Erklärungen um ein Jahr zurück gerutscht. Lock Downs und ständige Betreuung der Klienten deren wirtschaftliches Überleben zu retten haben viel Zelt gekostet und seit Corona gibt es auch keine Fachkräfte mehr. Alle Argumente In dem Urteil entsprechen nicht mehr der Realität. Vor drei Wochen habe ich einen Klienten gebeten, seine Steuernummer direkt beim Finanzamt zu beantragen. Dort wurde er nach Hause geschickt mit den Worten, er soll sich einen Steuerberater nehmen, soweit zu Ihren Argumenten.“

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist steuerlich vertreten.

Dem Bf. wurde mit Bescheid vom 1.4.2025 eine Nachfrist bis zum 9.5.2025 mit folgender Begründung gewährt: *„Die Steuernummer St.nr. war gemäß § 134a Bundesabgabenordnung (BAO) zur Quotenregelung 2023 angemeldet. Am 28.03.2025 wurde diese gemäß § 2 Abs. 5 Quotenregelungsverordnung (QuRV) von der Quotenregelung abgemeldet.“*

Am 8. Mai 2025 brachte die Steuerberaterin des Bf. ein Fristverlängerungsansuchen bis zum 30.6.2025 ein.

Mit Bescheid vom 10.5. wurde der Bf. nochmals aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2023 binnen einer Nachfrist bis zum 17.6.2025 einzureichen. Für den Fall der Nichteinreichung bis zu diesem Datum wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00 angedroht.

Mit Bescheid vom 14.5.2025 wurde das Fristverlängerungsansuchen abgewiesen.

Am 16. Juli 2025 brachte die Steuerberaterin des Bf. ein weiteres Fristverlängerungsansuchen ein, das mit Bescheid vom 24.6.2025 abgewiesen wurde.

Mit Bescheid vom 10.7.2025, 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.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Akteninhalt der belangten Behörde.

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 Abgabevorschriften, 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.

Mit Bescheid vom 1.4.2025 wurde die Frist verlängert und der Bf. aufgefordert die Einkommensteuererklärung 2023 bis zum 9.5.2025 einzureichen. Schließlich forderte das Finanzamt den Bf. am 10.5.2025 unter Androhung einer Zwangsstrafe zur Abgabe der gegenständlichen Erklärung bis zum 17.6.2025 ausdrücklich auf.

Der Bf. 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.

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 10.5.2025 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die vom Bf. zu erbringende 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 den Bf. nicht der geringste Zweifel bestehen, welche Leistung er 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 der Bf. der Aufforderung, die Einkommensteuererklärung 2023 einzureichen, trotz Verpflichtung, auch nicht nach der Aufforderung unter Androhung einer Zwangsstrafe, nicht fristgerecht nach.

Die Frist zur Erbringung (Nachholung) der verlangten Leistung, die Einkommensteuererklärung 2023 abzugeben, wurde im Fristverlängerungsbescheid vom 14.5.2025 mit zirka 5 Wochen völlig ausreichend bemessen. Zudem wurde die Zwangsstrafe erst am 10.7.2025, 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).

Insoweit die steuerliche Vertretung des Bf. vorbringt, dass die Verzögerung bei der Einreichung der Steuerklärung für das Jahr 2023 unter anderem auf Auswirkungen aufgrund der COVID-19-Pandemie sowie auf erhöhte Arbeitslasten zurückführen sei, vermochte sie mit diesem Vorbringen angesichts der vom Finanzamt gesetzten Nachfrist, innerhalb derer sie für die beschwerdeführende Partei die Steuererklärung für das Jahr 2023 einreichen hätte können, um so die Verhängung einer Zwangsstrafe zu vermeiden, weder einer Unmöglichkeit der Einreichung der Abgabenerklärung für das Jahr 2023 noch eine Unzumutbarkeit der Einreichung der Abgabenerklärung aufzeigen.

Aber auch im Rahmen der Ermessensausübung sah sich das erkennende Gericht nicht dazu veranlasst, aufgrund der vorgebrachten Umstände von der verhängten Zwangsstrafe abzusehen, hat doch der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Arbeitsbelastung einer steuerlichen Vertretung sowie Probleme hinsichtlich der EDV bereits festgehalten, dass aus diesen Umständen kein entschuldbares Fehlverhalten abgeleitet werden kann (VwGH vom 14.12.2005, 2001/13/0281; 15.09.1993, 91/13/0125).

Die in der Beschwerde und im Vorlageantrag angeführten Gründe für die nicht fristgerechte Abgabe der Erklärung liegen hauptsächlich in der Organisation der steuerlichen Vertretung

bedingt und sind somit von dieser zu verantworten. Im Fristverlängerungsansuchen vom 16. Juni 2025 wurde ausgeführt, dass die Steuerberaterin noch eine Frist bis Juli gehabt hätte, wenn sie die erste Quote 2024 abgegeben hätte. Der Bf. hat jedoch die steuerliche Vertretung selbst und freiwillig ausgewählt, sodass dieses Versäumnis der Steuerberaterin ihm zuzurechnen ist. Nach der Rechtsprechung ist der Bf. trotz Beauftragung eines Steuerberaters nicht von seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung entbunden. Vielmehr hat er dafür Sorge zu tragen, dass die übertragenen Aufgaben auch erfüllt und die Verpflichtung eingehalten wird.

Außerdem wurde durch die Abmeldung von der Quote eine Nachfrist bis 9.5.2025 gesetzt und in weiterer Folge durch die Androhung der Zwangsstrafe eine erneute Nachfrist bis 17.6.2025 gewährt. Darum kam es zu mehreren faktischen Fristverlängerungen und es wurde der steuerlichen Vertretung genügend Zeit für die Einreichung der Einkommensteuererklärung eingeräumt, zumal die betroffene Steuernummer ohnehin zuvor zur Quotenregeldung angemeldet war, wodurch eine erweiterte Frist gemäß § 134a BAO bis zur Abmeldung galt.

Für das Gericht ist aus dem vorliegenden Akt weder eine Unmöglichkeit noch Unzumutbarkeit der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2023 erkennbar.

Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte dem Grunde nach somit zu Recht, weil nach der Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung 2023 und Androhung einer Zwangsstrafe 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.

Unter Abwägung aller maßgebenden Umstände 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 lediglich 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.

Wien, am 13. November 2025