

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde des ***1*** vom 27. Jänner 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 31. Dezember 2024 betreffend Zwangsstrafen 2022 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

Der Personengemeinschaft ***Bf1*** zu Händen ihres Vertreters ***1*** wurde am 8. Dezember 2022 das Formular für die Feststellungserklärung (E 6, Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften) für das Jahr 2022 zugesandt und die Personengemeinschaft aufgefordert, diese Abgabenerklärung bis zum 1. Juli 2024 abzugeben.

Dieser Aufforderung ist die Personengemeinschaft jedoch nicht nachgekommen.

Mit Bescheid datiert vom 14. September 2024 wurden die Personengemeinschaft ***Bf1*** erneut aufgefordert, die Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (Feststellungserklärungen, E 6) für die Jahre 2022 und 2023 in der Nachfrist bis zum 22. Oktober 2024 abzugeben und für den Fall, dass diese dem nicht nachgekommen sollte, ausdrücklich eine Zwangsstrafe von € 250,00 je Jahr nach § 111 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) angedroht.

Mit der Begründung, dass das Festsetzen der Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, da die Beschwerdeführer die Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (Feststellungserklärungen, E 6) 2022 nicht bis zum 22. Oktober 2024 nicht eingereicht hätten, setzte das Finanzamt eine Zwangsstrafe in Höhe von € 250,00 mit Hinweis auf die Androhung datiert vom 14. September 2024 mit Bescheid datiert vom 31. Dezember 2024 fest und richtete diesen Bescheid an die Personengemeinschaft zu Händen ***1***.

Ohne auf die Personengemeinschaft Bezug zu nehmen oder in deren Namen aufzutreten, wandte sich ***1*** gegen diesen Bescheid mit der Beschwerde vom 27. Januar 2025, in welcher er vorgebracht, dass er sich am 17. Oktober 2024, also innerhalb der im Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe gesetzten Nachfrist, telefonisch an das Finanzamt gewandt und diesem mitgeteilt hätte, dass da sein Sohn die Landwirtschaft seit 2019 gepachtet habe und die Personengemeinschaft daher nicht mehr bestehe.

Dazu legten der Beschwerdeführer seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 (elektronisch eingebracht am 9. Oktober 2024), in welcher er am entsprechenden Auswahlfeld bejaht hat, dass die Personengemeinschaft nicht mehr bestehe.

Wie in einem elektronischen Aktenvermerk des Finanzamtes 11. September 2025 festgehalten, hat sich ***1*** in Zusammenhang mit der Zwangsstrafe telefonisch an das Finanzamt gewandt.

Diese Beschwerde wurde mit der an die Personengemeinschaft zu Händen ***1*** gerichteten Beschwerdeentscheidung datiert vom 13. Februar 2025 abgewiesen und dies damit begründet, dass sich das Beschwerdebegehren darauf gründe, dass der Beschwerdeführer in der Einkommensteuererklärung 2022 durch die Bestätigung des Punktes „*Beteiligung nicht mehr vorhanden – Ja*“ die Bekanntmachung der Beendigung der Beteiligung erfolgt sei.

Im gegenständlichen Feststellungsakt sei die Meldung der Betriebsaufgabe (2019) unterblieben. Eine behauptete Betriebsaufgabe sei nicht nachvollziehbar, da die Personengemeinschaft am 30. September 2022 für das Jahr 2020 und am 22. November 2023 für das Jahr 2021 gemeinsame Einkünfte erklärt hätte.

Abgabenerklärungen seien nach § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) immer abzugeben, wenn man vom Finanzamt dazu aufgefordert werde. Die Abgabefrist für die beschwerdegegenständliche Erklärung sei am 1. Juli 2024 abgelaufen, ebenso die unter Androhung einer Zwangsstrafe gesetzte Nachfrist bis zum 22. Oktober 2024. Da die Personengemeinschaft trotz mehrmaliger Aufforderung die Abgabenerklärung ebenso wenig wie eine Betriebsaufgabemeldung im Feststellungsverfahren abgegeben hätte, sei das Festsetzen der Zwangsstrafe zu Recht erfolgt.

Im von ***1***, ohne darauf hinzuweisen, dass der im Namen der Personengemeinschaft einschreiten wolle, verfassten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 10. März 2025 betont dieser, dass er (innerhalb der Nachfrist für die Abgabe der Feststellungserklärung 2022) mitgeteilt habe, dass die Personengemeinschaft nicht mehr bestehe.

Er hätte den Fehler gemacht, nicht das notwendige Formular für die Beendigung der Beteiligung verwendet zu haben. Dieser Fehler sei er nur aus Unwissenheit begangen worden.

Er hätte nicht gewusst, dass der ihn damals vertretende Steuerberater Abgabenerklärungen für die Jahre 2020 und 2021 abgegeben habe. Das Versehen solle aufgrund der schwierigen finanziellen Situation entschuldigt werden. Er sei davon überzeugt gewesen, die Beendigung der Personengemeinschaft bekannt gegeben zu haben.

Im Rahmen der Stellungnahme der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht 20. Oktober 2025 erläuterte das Finanzamt die Gesetzeslage zu den §§ 111 BAO, § 133 Abs. 1 BAO und § 42 Abs. 1 Z 1 BAO und stellte das nach § 20 BAO zu übende Ermessen dar.

Dazu gab der Beschwerdeführer keine Stellungnahme ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Hinsichtlich des festgestellten Sachverhaltes kann auf die Darstellung unter Punkt I. (Verfahrensgang) verwiesen werden, da der Verfahrensgang in diesem Fall wesentlicher Bestandteil des festzustellenden Sachverhaltes ist.

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass die Personengemeinschaft seit 2007 ihre Abgabenerklärungen jeweils elektronisch abgegeben hat und zwar für die Jahre 2019 am 30. Juni 2021, 2020 am 30. September 2022 und das Jahr 2021 am 22. November 2023.

Für das Jahr 2022 wurde der Personengemeinschaft am 8. Dezember 2022 eine Abgabenerklärung (Erklärung zur Feststellung von Einkünften von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften, Formular E 6) übermittelt und der 1. Juli 2024 als Abgabefrist festgelegt.

Bisher hat die Personengemeinschaft, beziehungsweise deren Vertreter ***1***, keine derartige Abgabenerklärung abgegeben, obwohl der Personengemeinschaft mit Bescheid datiert vom 14. Juli 2024 unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 250,00 nach § 111 BAO mit einer Nachfrist bis zum 22. Oktober 2024 erneut zur Abgabe dieser Erklärung aufgefordert wurde und die Beschwerde des ***1*** vom 27. Januar 2025 gegen Bescheid über die

Festsetzung der Zwangsstrafe für die Personengemeinschaft mit Beschwerdeentscheidung datiert vom 13. Februar 2025 abgewiesen worden ist.

Die Behauptung des ***1***, dass der Betrieb der Personengemeinschaft, nämlich die Land- und Forstwirtschaft, durch Verpachtung an den Sohn beendet worden sei, hat der Beschwerdeführer durch keinerlei Unterlagen, wie etwa Übergabe- oder Pachtvertrag belegt, noch dies anlässlich der elektronischen Feststellungserklärung 2019 bekannt gegeben.

Da nach der Aussage des Beschwerdeführers sein damaliger Steuerberater die Abgabenerklärungen für die Personengemeinschaft für die Jahre 2020 und 2021 erstellt hat, scheint er auch seinen Steuerberater von der angeblichen Betriebsaufgabe nicht in Kenntnis gesetzt zu haben.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Verfahrensparteien, soweit sich dieses nicht widerspricht und der Einsicht in die Datenbanken der Finanzverwaltung.

Soweit die Frage betroffen ist, ob und wann die Personengemeinschaft ihren Betrieb aufgegeben hat, erscheint es unglaublich, dass davon der Steuerberater des Beschwerdeführers nicht informiert werden würde, ergeben sich doch daraus potenziell erhebliche steuerliche Auswirkungen, wie etwa ein Betriebsaufgabegewinn.

Das Ankreuzen eines „Ja-Feldes“ in einem anderen Abgabeverfahren (Einkommensteuer des ***1***) fünf Jahre nach der angeblichen Betriebsaufgabe reicht dazu als Beweis jedenfalls nicht aus.

Dies müsste auch für jedermann in der Position des Beschwerdeführers in der laienhaften Parallelwertung klar gewesen sein, weswegen auch nicht von einem Irrtum des Beschwerdeführers ausgegangen werden kann.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattgabe)

- A) Beendigung der Parteifähigkeit einer Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit:

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zuletzt VwGH 18.06.2024, Ra 2023/13/0187 unter Hinweis auf die Lehre und Vorjudikatur) ergeht nach § 191 Abs. 1 lit. c BAO ein Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung

(Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Bf1 haben seit 2006 gemeinschaftlich und jeweils zu 50 % Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen und wurden deren Einkünfte auch bis 2021 gemäß § 188 BAO festgestellt.

Die Parteifähigkeit einer solchen Personengemeinschaft geht nach Judikatur und Lehre (siehe a.a.O.) erst verloren, wenn diese tatsächlich beendet ist, also alle Rechtsverhältnisse, auch zum Abgabengläubiger beendet wurden.

Dies liegt insbesondere dann, wie auch bei den Ehegatten ***Bf1***, vor, wenn ein Feststellungsverfahren noch nicht abgeschlossen und die Personengemeinschaft daher Gewinnermittlungssubjekt ist.

Da die Ehegatten ***Bf1***, wie oben dargestellt, vom Finanzamt mehrfach aufgefordert worden sind, die Erklärung zur Feststellung der gemeinsamen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft abzugeben, sind daher noch nicht alle Rechtsverhältnisse, nämlich jedenfalls jenes zum Abgabengläubiger, abgewickelt und sind allfällige Bescheide und auch dieses Erkenntnis an die Personengemeinschaft zu richten. Egal ist dabei die ungeklärte Tatsache, ob der land- und forstwirtschaftliche Betrieb der Ehegatten wirklich an den Sohn übergeben wurde oder nicht.

Das Finanzamt hat daher den angefochtenen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe richtig and ***Bf1*** zu Handen ***1*** adressiert, auch wenn der Beschwerdeführer behauptet, der land- und forstwirtschaftliche Betrieb sei 2019 aufgegeben worden.

B) Zwangsstrafe in Höhe von € 250,00

Nach § 111 Abs. 1 BAO sind Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit nicht durch einen Dritten bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

§ 111 Abs. 2 BAO legt fest, dass vor der Festsetzung einer Zwangsstrafe der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden muss. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen.

Gemäß § 133 Abs. 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist gemäß § 133 Abs. 1 BAO jedenfalls verpflichtet, wer hierzu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird.

Diese Aufforderung kann nach § 133 Abs. 1 zweiter Satz auch durch das Zusenden von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen.

Nach § 43 Abs. 1 EStG 1988 sind die zur Geschäftsführung oder Vertretung einer Gesellschaft oder Gemeinschaft befugten Personen, wenn die Einkünfte festzustellen sind (§ 188 BAO), verpflichtet, eine Steuererklärung zur Feststellung der Einkünfte der einzelnen Beteiligten abzugeben. Die Erklärungspflicht nach § 43 EStG 1988 besteht neben jener nach § 42 EStG 1988 eigenständig, auch dann, wenn eine Veranlagung der Beteiligten zur Einkommensteuer unterbleiben sollte (Jakom/Peyerl EStG, 2024, § 43 Rz 1, mit Judikatur).

Da die Personengemeinschaft, wie oben festgehalten, durch das Versenden des Vordruckes E 6 zur Abgabe der Erklärung zur Feststellung von Einkünften bis zum 1. Juli 2024 aufgefordert worden ist und dieser Aufforderung bisher trotz Androhung einer Zwangsstrafe mit Bescheid datiert vom 14. September 2024 mit Nachfrist bis zum 22. Oktober 2024 nicht nachgekommen ist, kann das Finanzamt nicht dafür kritisiert werden, wenn es mit Bescheid datiert vom 31. Dezember 2024 die angedrohte Zwangsstrafe von € 250,00 festgesetzt hat.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei, zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 27.09.2000, 97/14/0112).

Zwangsstrafen dürfen nur auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden, wie etwa das Einreichen von Abgabenerklärungen (VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366).

Unzulässig sind Zwangsstrafen, wenn die Anordnung, wenn auch verspätet, vor der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides, befolgt wird. Dies ist im Beschwerdefall nicht geschehen (Ritz/Koran, BAO⁸, § 111 Tz 1).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (ständige Judikatur zuletzt VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Dabei sind unter anderem das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Auswirkung der verlangten Leistung zu berücksichtigen (vergleiche Ritz/Koran, BAO⁸, § 111 Tz 10 und die dort zitierte Judikatur).

Nach § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, welche die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz für das Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dabei sind im Beschwerdeverfahren betreffend die Festsetzung einer Zwangsstrafe nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die bei der erstinstanzlichen Festsetzung der Behörde bekannt waren, sondern jene, welche etwa erst in der Beschwerde geltend gemacht wurden und die in freier Beweiswürdigung als zutreffend beurteilte Umstände (UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09).

Dazu ist festzuhalten, dass aufgrund der eindeutigen Determinierung des Leistungsgebotes und der Androhung der Zwangsstrafe (§ 111 Abs. 2 BAO) im Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe datiert vom 14.09.2024 für ***Bf1*** kein Zweifel bestehen konnte, welche Leistung erbracht hätte werden sollen und welche Konsequenzen mit dem weiteren Nichteinreichen des Formulars E 6 verbunden sein würden, weshalb dem vom Beschwerdeführer vorgebrachten Einwand, er habe das Finanzamt telefonisch verständigt, dass „er“ den Betrieb übergeben habe, nicht gefolgt werden kann, wenn man berücksichtigt, dass die angeforderte Abgabenerklärung immer noch nicht eingebracht worden ist.

Auch die Höhe der verhängten Zwangsstrafe von € 250,00 ist, in Hinblick auf den nunmehr verstrichenen Zeitraum von 16 Monaten und die nicht belegten finanziellen Schwierigkeiten des Beschwerdeführers nicht zu beanstanden, da der in § 111 Abs. 3 BAO normierte Rahmen der einzelnen Zwangsstrafe von maximal € 5.000,00 nur zu 5 % ausgeschöpft worden ist, weswegen die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

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.

Da sich dieses Erkenntnis im Feststellen des Sachverhaltes und dem Anwenden der ständigen Judikatur und Lehre erschöpft, wurden keine Rechtsfragen berührt, deren Auswirkung über diese Rechtssache hinausgeht.

Linz, am 17. November 2025