

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. September 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 3. September 2025 betreffend Zwangsstrafen 2024 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

Über das Vermögen der ***GmbH1***, in der Folge als „Gemeinschuldnerin“ bezeichnet, wurde mit ***Datum1*** ein Konkursverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet und ***RA*** zum Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der Gemeinschuldnerin bestellt.

Mit Bescheid vom 02.07.2025 erfolgte gegenüber dem Insolvenzverwalter als Vertreter im Insolvenzverfahren der Gemeinschuldnerin (in der Folge: Beschwerdeführer; kurz Bf) die Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von insgesamt 1.000,00 €. Für die Abgabe der Körperschaftsteuererklärung und der Umsatzsteuererklärung, jeweils für das 2024, wurde eine Frist bis zum 11.08.2025 eingeräumt.

Mit Schreiben des Bf vom 03.07.2025 an die belangte Behörde, führte dieser aus, dass die Gemeinschuldnerin offenbar keine Buchhaltung geführt habe und er sich außerstande sehe, die angeforderten Erklärungen zu erstatten. Der vormalige Geschäftsführer sei persönlich insolvent und für ihn nicht erreichbar. Es sei jedoch davon auszugehen, dass die Gesellschaft im Jahr 2024, abgesehen von Mieteinnahmen im Umfang von insgesamt maximal 10.000,00 €, keine Erlöse erzielt habe. Im Zuge dessen wurde auch der erste Bericht des Insolvenzverwalters

sowie die Anzeige der Masseunzulänglichkeit vom 20.05.2025 an die belangte Behörde übermittelt.

In der Folge übermittelte der Bf keine Abgabenerklärungen und wurde mit Bescheid vom 03.09.2025 (somit also rund 3 Wochen nach Ablauf der im Bescheid vom 02.07.2025 gesetzten Nachfrist des 11.08.2025) eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € (500,00 € je Abgabenerklärung) festgesetzt, mit der Begründung, dass die Abgabenerklärungen nicht bis zur im Androhungsschreiben eingeräumten Frist eingereicht wurden.

Dagegen erhob der Bf mit 09.09.2025 fristgerecht Beschwerde und führte dazu aus, dass die Konkursöffnung mit ***Datum1*** erfolgt sei und keine Buchhaltung der Gesellschaft vorhanden gewesen sei. Zumal sei die Insolvenzmasse vermögenslos. Die Aufforderung zur Abgabe der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung unter Androhung einer Zwangsstrafe sei am 02.07.2025, somit nur zwei Monate nach der Bestellung zum Insolvenzverwalter, erfolgt. Auf dieses Aufforderungsschreiben hin habe der Bf der belangten Behörde bekanntgegeben, dass es ihm mangels Informationen unmöglich sei, die Erklärungen nachzureichen. Daran treffe den Bf nicht das geringste Verschulden, weshalb der Bescheid als rechtswidrig anzusehen sei.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 15.09.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass die Frist zur Abgabe von Abgabenerklärungen gesetzlich geregelt sei. Es bedürfe daher keiner gesonderten Aufforderung zur Einreichung. Die Abgabe der Erklärungen sei jedoch nicht erfolgt und auch ein Ersuchen um Schätzung nicht.

Der Masseverwalter sei für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO und sei die Erfüllung der Verpflichtung, Abgabenerklärungen einzureichen, mit Zwangsstrafe erzwingbar. Als Vertreter treffe ihn, nach den Bestimmungen der §§ 80 bis 82 BAO, die der Gemeinschuldnerin auferlegten Pflichten. Dem Masseverwalter sei es als rechtskundigem Vertreter zumutbar gewesen, Abgabenerklärungen, wenn auch ohne Anführung von Beträgen oder ein Begleitschreiben mit dem Ersuchen um Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, einzureichen und so den Verpflichtungen nach § 133 BAO nachzukommen.

Die Zwangsstrafe sei dem Grunde nach rechtmäßig festzusetzen gewesen, da der Bf trotz vorheriger Androhung einer Zwangsstrafe unter Setzung einer Nachfrist bis 11.08.2025 die zu erzwingende Handlung binnen angegebener Frist nicht nachgeholt habe.

Zur Ermessensausübung führte die belangte Behörde aus, dass der Bf ausreichend Zeit gehabt habe, die zu erzwingende Handlung nachzuholen und sei die Festsetzung der Zwangsstrafe in der Höhe von 500,00 € auch nicht unbillig und stelle daher keine Ermessensüberschreitung dar.

Mit 16.09.2025 stellte der Bf fristgerecht den Antrag auf Entscheidung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. In genanntem Vorlageantrag führte der Bf, ergänzend zu seiner Begründung in der Beschwerde vom 09.09.2025, aus, dass seiner Ansicht nach bereits mit

seinem Schreiben vom 03.07.2025 unmissverständlich zum Ausdruck gebracht worden sei, dass die Voraussetzungen nach § 184 BAO (Schätzung) vorliegen und es keiner Antragstellung seinerseits hierfür bedürfe. Bei vorliegender Sachlage sei die Erwartung der Übermittlung „leerer“ Erklärungen als übertriebener Formalismus zu werten.

Mit Vorlagebericht vom 10.12.2025 erfolgte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Darin beantragte die belangte Behörde weiterhin die Abweisung der Beschwerde, da aus ihrer Sicht die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Zwangsstrafe gegeben seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der ***GmbH1*** wurde mit Beschluss des ***Gericht1*** vom ***Datum1*** das Konkursverfahren eröffnet und Rechtsanwalt ***RA*** zum Insolvenzverwalter bestellt.

Die Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 wurde nicht gewahrt. Daher wurde der Insolvenzverwalter als Vertreter der abgabenschuldigen Gemeinschuldnerin von der belangten Behörde mit Bescheid vom 02.07.2025 dazu aufgefordert, entsprechende Abgabenerklärungen abzugeben. In genanntem Schreiben setzte die belangte Behörde eine Nachfrist bis 11.08.2025 und wurde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 € (500,00 € je säumiger Abgabenerklärung) angedroht.

Der Aufforderung zur Abgabe der Erklärungen kam der Insolvenzverwalter nicht nach, auch stellte dieser keinen Antrag auf Fristverlängerung. Es erfolgte lediglich das im Verfahrensgang bereits näher erläuterte Schreiben an die belangte Behörde vom 03.07.2025.

2. Beweiswürdigung

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus der Abfrage öffentlicher Register (insbesondere Ediktsdatei) und aus dem, durch die belangte Behörde vorgelegten, Akt.

Dass über die ***GmbH1*** ein Konkursverfahren eröffnet wurde und Herr ***RA*** zum Insolvenzverwalter bestellt wurde, ist zudem unstrittig.

Die Feststellung, dass die Erklärung nicht fristgerecht eingereicht wurde und in weiterer Folge eine Zwangsstrafe angedroht wurde, ergibt sich zum einen aus der Einsichtnahme des elektronischen Abgabensinformationssystems sowie aus dem, dem Bundesfinanzgericht vorliegenden, Bescheid vom 02.07.2025.

Dagegensprechende Umstände wurden zudem von keiner der Parteien vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich, weswegen das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt gem. § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen darf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Im vorliegenden Beschwerdefall war strittig, ob die Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach zu Recht verhängt wurde.

Abgabenerklärungen sind ein gesetzlich bestimmtes Instrument zur Offenlegung. Durch sie haben die Abgabenbehörden die Möglichkeit, alle abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen zu erfassen und zu überprüfen.

Gem. § 133 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist danach auch derjenige verpflichtet, der dazu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Diese Verpflichtung besteht unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige über das erforderliche Wissen zur Einreichung richtiger Erklärungen verfügt (VwGH 20.09.1988, 88/14/0066). Sie besteht auch dann, wenn die Partei die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (VwGH 26.01.1998, 97/17/0035).

Nach § 134 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Im Falle der elektronischen Übermittlung verlängert sich diese Frist auf das Ende des Monats Juni.

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

Gem. § 111 Abs 2 BAO muss vor Festsetzung einer Zwangsstrafe der Verpflichtete unter Androhung einer Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden.

Die einzelne Zwangsstrafe darf dabei gem Abs 3 des § 111 BAO den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

Gem. § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen juristischen Personen obliegen. Mitunter haben sie sich auch um die abgabenrechtlichen Bestimmungen zu sorgen.

Nach der ständigen Judikatur des VwGH ist der Masseverwalter für die Zeit seiner Bestellung

betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 Abs. 1 BAO (VwGH 02.10.2014, Ro 2014/15/0028; 04.05.2017, Ra 2017/16/0061; 15.09.2020, Ra 2020/15/0073). Den Masseverwalter trifft daher ab seiner Bestellung die persönliche Verpflichtung, die Abgabenerklärungen für die Gemeinschuldnerin einzureichen. Diese Verpflichtung besteht unabhängig davon, ob der Masseverwalter für die Erstellung der Abgabenerklärungen die Unterstützung eines Steuerberaters bedarf und ob dieser finanziert werden kann und trifft ihn auch für Zeiträume, die vor der Eröffnung des Konkursverfahrens lagen (VwGH 03.03.1987, 86/14/0130). Auf ein Verschulden kommt es nicht an, da der Zweck der Zwangsstrafe nicht die Bestrafung einer Person (vgl. VwGH 12.06.2024, Ra 2023/13/0017) ist. Zwangsstrafen stellen Mittel dar, die eingesetzt werden, um die Befolgung von aufgrund gesetzlicher Bestimmungen aufgetragener Verpflichtungen sicherzustellen (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 28.10.1988, 98/14/0091 sowie VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366).

Die Verhängung der Zwangsstrafe ist nur zulässig, wenn die Leistung objektiv möglich und die Erfüllung zumutbar ist (VwGH 13.09.1988, 88/14/0084). Reicht dabei das Wissen des Abgabepflichtigen zur Erstellung richtiger Erklärungen nicht aus, so führt dies nicht schon dazu, dass die zeitgerechte Abgabe derselben objektiv unmöglich oder unzumutbar ist (VwGH 20.09.1988, 88/14/0066). Für die Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen ist unmaßgeblich, ob das Wissen des Masseverwalters im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen zur Erstellung richtiger Erklärungen ausreicht. Vielmehr hätte in solchen Fällen die Möglichkeit bestanden, vorläufige Erklärungen, die nach bestem Wissen und Gewissen erstellt wurden, abzugeben.

Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe kommt der belangten Behörde ein Ermessen zu, wobei die Ermessensausübung gem. § 20 BAO 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 vollziehen ist. Bei der Ausübung des Ermessens sollen insbesondere die Anzahl der ausstehenden Steuererklärungen, der Verschuldensgrad, das bisherige Verhalten und die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen berücksichtigt werden.

Das Verwaltungsgericht ist in seinem Erkenntnis gehalten, die Ermessensausübung der belangten Behörde zu prüfen und das Ermessen in seinem Erkenntnis eigenverantwortlich zu üben (*Ritz*, BAO ⁶, § 20, Tz 11).

Im vorliegenden Beschwerdefall war der Insolvenzverwalter verpflichtet, die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2024 für die Gemeinschuldnerin einzureichen, obwohl dieser Zeitraum vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens lag. Die gesetzlichen Fristen

nach § 134 BAO waren zum Zeitpunkt der Androhung der Zwangsstrafe bereits verstrichen. Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen wurde die Zwangsstrafe ordnungsgemäß angedroht. Der angefochtene Bescheid wurde - ebenso wie die Androhung - an den Bf in seiner Funktion als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der ***GmbH1*** gerichtet und zugestellt.

Da der Festsetzung der Zwangsstrafe mit dem hier angefochtenen Bescheid eine Aufforderung bzw. Androhung im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO an den zur Einreichung verpflichteten Insolvenzverwalter voranging, waren die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung der Zwangsstrafe nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dem Grunde nach erfüllt. Das bloße Vorbringen des Bf, er hätte als Insolvenzverwalter nicht über alle Unterlagen verfügt, um vollständige und richtige Erklärungen abzugeben, führt auch nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen.

Aus dem Verfahrensgang geht hervor, dass binnen der gesetzten Frist kein Antrag auf Fristverlängerung beantragt wurde. Der Insolvenzverwalter argumentiert jedoch, dass sein Schreiben vom 03.07.2025 von der belangten Behörde als Anregung zu einer Schätzung verstanden hätte werden können.

Hierzu ist auszuführen, dass die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen unabhängig von jeglicher Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde besteht. Die belangte Behörde konnte somit frei in ihrem Ermessen die Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht festsetzen. Das Recht auf Festsetzung dem Grunde nach besteht selbst dann, wenn das Schreiben als Schätzungsanregung zu werten wäre, da dieses die Abgabenerklärung nicht ersetzt.

Klar gefordert wurde seitens der belangten Behörde mit Schreiben vom 02.07.2025 die Übermittlung der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024. Dieser Aufforderung kam der Bf, trotz objektiver Möglichkeit und Zumutbarkeit, nicht nach, womit die Vorschreibung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Die belangte Behörde hat 10% des maximal möglichen Ausmaßes der Zwangsstrafe verhängt. Es wurde ausreichend berücksichtigt, dass die Säumnis zwei Erklärungen betraf. Auch wurde beim Ermessen berücksichtigt, dass einem rechtskundigen Insolvenzverwalter dessen Pflichten und Aufgaben umfassend bekannt gewesen sein müssen. Auch wurde ihm ausreichend Zeit für die Erfüllung dieser Pflichten durch die belangte Behörde eingeräumt bzw. hätte er in gegebenem Fall die Möglichkeit eines Antrages auf Fristverlängerung gehabt. Auch die Tatsache, dass die Vermögensmasse als unzulänglich anzusehen ist, ändert nichts an der Billigkeit und Zweckmäßigkeit der Ermessensausübung. Es kann keine unsachgemäße Handhabung der Abgabenbehörde hinsichtlich der Ermessensausübung nach § 111 BAO erkannt werden.

Da die Zwangsstrafe somit sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht festgesetzt wurde, war 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.

Gegenständliches Erkenntnis weicht nicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Entscheidungswesentlich war der in freier Beweiswürdigung festzustellende Sachverhalt. Es war daher keine Revision zuzulassen.

Graz, am 22. Dezember 2025