

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LANG & OBERMANN Steuerberatungsgesellschaft mbH, Magdalenenstraße 33 Tür 6, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 24. März 2025 gegen den Bescheid – Festsetzung einer Zwangsstrafe des Finanzamtes Österreich vom 5. März 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 3.1.2025 wurde Frau ***Bf1*** (in der Folge „Beschwerdeführerin“) ersucht, die Einkommens- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2023 bis 10.2.2025 einzureichen. Für den Fall, dass diesem Ersuchen nicht Folge geleistet wird, wurde die Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von jeweils EUR 150,00 pro Steuererklärung, insgesamt daher EUR 300,00, angedroht.

Da die Einkommens- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2023 innerhalb der gesetzten Frist nicht beim Finanzamt eingebracht worden seien, setzte das Finanzamt mittels Bescheid vom 5.3.2025 eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 300,00 fest.

Am 24.3.2025 wurde von der steuerlichen Vertretung fristgerecht Beschwerde erhoben und begründend im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe direkt an die Beschwerdeführerin zugestellt worden sei und diese seit einem schweren Bergunfall an einer beginnenden Demenz leide.

Die Beschwerde wurde mittels Beschwerdeverentscheidung vom 27.3.2025 als unbegründet abgewiesen.

Am 5.5.2025 wurde fristgerecht der Vorlageantrag eingebracht. Darin wird begründend ausgeführt, dass der Beschwerdeführerin das Schreiben über die Androhung der Zwangsstrafe infolge eines Wechsels der Steuerberatungskanzlei entfallen sei und sie sich in einer besonders prekären gesundheitlichen Situation befinden würde. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Weiters wurde „*in eventu um gänzliche oder teilweise Nachsicht der Zwangsstrafe gemäß § 236 BAO oder Aufhebung durch die erste Instanz ersucht*“ sowie „*in eventu der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung*“ gestellt.

Zeitgleich mit der Ladung zu einem Erörterungstermin beim Bundesfinanzgericht wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, weitere Unterlagen zur Dokumentation ihres Vorbringens, wonach sie an einer beginnenden Demenz leide und sich in einer prekären gesundheitlichen Situation befinde, zu übermitteln.

Die Beschwerdeführerin übermittelte am 5.2.2026 einen MRT-Befund vom 12.8.2023 und führte erläuternd zusammengefasst aus, dass sie an einer globalen beginnenden Hirnatrophie leide, was bei ihr mit kognitiven Einschränkungen – insbesondere in den Bereichen Organisation, Überblick, Reaktionsfähigkeit und Belastbarkeit – verbunden sei.

Am 10.3.2026 fand ein Erörterungstermin beim Bundesfinanzgericht statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war nicht zur Quotenregelung für das Jahr 2023 angemeldet. Im August 2024 kam es zu einem Wechsel der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin. Konkret wurde am 13.8.2024 von der neuen steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin im Verfahren FinanzOnline ein Vollmachtsverhältnis bekanntgegeben, allerdings ohne Bekanntgabe einer Zustellbevollmächtigung. Die Beschwerdeführerin erzielt im Veranlagungsjahr 2023 neben Pensionseinkünften auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2023 wurden durch die Beschwerdeführerin weder bis zum Ablauf der gesetzlich geregelten Frist noch bis zum Ablauf der von der belangten Behörde im Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe vom 3.1.2025 gewährten Nachfrist bis zum 10.2.2025 eingereicht.

Mittels Bescheides vom 5.3.2025 wurde die angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von jeweils EUR 150,00 pro Steuererklärung, insgesamt daher EUR 300,00, festgesetzt. Sowohl der

Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe als auch der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wurden elektronisch via FinanzOnline in die Databox der Beschwerdeführerin zugestellt.

Die Beschwerdeführerin leidet an einer beginnenden Demenz, was bei ihr mit kognitiven Einschränkungen – insbesondere in den Bereichen Organisation, Überblick, Reaktionsfähigkeit und Belastbarkeit – verbunden ist.

2. Beweiswürdigung

Der vom Bundesfinanzgericht festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten sowie vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Datenbankabfragen (FinanzOnline, Grunddatenverwaltung des BMF) und wird von den Parteien auch nicht bestritten.

Die Feststellungen zur Krankheit der Beschwerdeführerin ergeben sich aus dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Befund über eine bei ihr am 12.8.2023 durchgeführte Untersuchung sowie den glaubhaften Ausführungen der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zur Zustellung der Bescheide – Androhung einer Zwangsstrafe und Festsetzung einer Zwangsstrafe

Dem Umstand, dass die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin bei der Vertretungsanzeige via FinanzOnline im Feld „Zustellung“ eine entsprechende Markierung unterlassen hat, ist die Bedeutung beizumessen, dass eine Zustellvollmacht des Parteienvertreters nicht vorliegt (VwGH 24.10.2013, 2010/15/0090). Anderes ergibt sich auch nicht aus anderen Eingaben der Beschwerdeführerin oder des Vertreters, sodass eine wirksame Zustellung dieser Bescheide an die Beschwerdeführerin vorliegt. Dass der Bescheid – Androhung einer Zwangsstrafe der Beschwerdeführerin wie vorgebracht entfallen ist, ändert an der wirksamen Zustellung dieses Bescheides an die Beschwerdeführerin auch nichts (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 98 Rz 4 mwN aus der Judikatur).

Auch steht das Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie leide an einer angehenden Demenz, einer wirksamen Zustellung nicht entgegen, weil bei einer angehenden Demenz und dem von der Beschwerdeführerin beschriebenen Krankheitsbild im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon auszugehen ist, dass die Beschwerdeführerin dem Bescheid über die Androhung einer

Zwangsstrafe seinem wesentlichen Inhalt beimessen konnte (vgl dazu BFG 18.9.2015, RV/7102791/2015 zur Frage der Wirksamkeit einer Zustellung bei einer psychischen Krankheit). Auch die Beschwerdeführerin selbst bringt vor, nicht geschäftsunfähig zu sein.

Es liegt daher eine wirksame Zustellung sowohl des Bescheides – Androhung einer Zwangsstrafe als auch des Bescheides – Festsetzung einer Zwangsstrafe vor.

Strittig ist daher die Frage, ob die Festsetzung einer Zwangsstrafe nach § 111 BAO zu Recht erfolgte.

Zur Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO

Gemäß § 111 BAO sind die Abgabenbehörden 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.

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss gemäß § 111 Abs 2 BAO 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. Die einzelne Zwangsstrafe darf gemäß § 111 Abs 3 BAO den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl ua VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022) stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde und hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Behörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030).

Zur Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach

Die Beschwerdeführerin war nicht zur Quotenregelung für das Jahr 2023 angemeldet und war zur Einreichung von Einkommens- und Umsatzsteuererklärungen verpflichtet. Sie hat die Einkommens- und Umsatzsteuererklärungen nicht bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist des § 134 Abs 1 BAO eingereicht. Auch die mittels Bescheides vom 3.1.2025 unter Androhung einer Zwangsstrafe erfolgte abgabenbehördliche Aufforderung zur Einreichung der gegenständlichen Steuererklärungen bis zur angemessenen Nachfrist am 10.2.2025 blieb erfolglos. Erst nach Festsetzung der Zwangsstrafen wurden die Steuererklärungen eingebracht.

Da die Beschwerdeführerin ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist, erfolgte die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht.

Zur Höhe der Zwangsstrafe

Die einzelne Zwangsstrafe darf nach § 111 Abs 3 BAO den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen. Unter einer „einzelnen“ Zwangsstrafe ist die Summe aller zur Erzwingung einer bestimmten Leistung festgesetzten Zwangsstrafen zu verstehen (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Im Rahmen der Ermessensübung sind ua zu berücksichtigen, das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten, der Grad des Verschuldens der Partei, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei sowie die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung (vgl etwa *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 111 Rz 10). Eine Ermessensbegründung durch die belangte Behörde findet sich im konkreten Fall im angefochtenen Bescheid nicht und es wird in der Beschwerdeverentscheidung auch lediglich darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführerin aus der Vergangenheit bekannt war, dass Steuererklärungen abzugeben sind und eine Zwangsstrafe in Höhe von 6 % des möglichen Höchstbetrages keine Ermessensüberschreitung darstelle. Eine Ermessensbegründung kann allerdings vom Bundesfinanzgericht nachgeholt werden (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 93 Tz 16).

Bisheriges abgabenrechtliches Verhalten der Beschwerdeführerin: Soweit für das Bundesfinanzgericht ersichtlich, wurden durch die Beschwerdeführerin in der Vergangenheit ihre abgabenrechtlichen Pflichten weitestgehend erfüllt. Lediglich im September 2024 wurde bei der Beschwerdeführerin ein erster Säumniszuschlag festgesetzt, weil die vierteljährlich fällige Einkommensteuervorauszahlung nicht fristgerecht entrichtet wurde.

Grad des Verschuldens der Beschwerdeführerin: Zum Grad des Verschuldens ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführerin aus der Vergangenheit bereits bekannt war, dass sie Steuererklärungen abzugeben hatte. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass ihr gesundheitlicher Zustand mit Einschränkungen in den Bereichen Organisation, Überblick und Reaktionsfähigkeit verbunden sei und ihr auch aufgrund des Wechsels der steuerlichen Vertretung das Schreiben über die Androhung einer Zwangsstrafe entfallen sei, ist entgegenzuhalten, dass der dem Bundesfinanzgericht vorliegende Befund mit 12.8.2023 datiert, die steuerliche Vertretung im August 2024 gewechselt wurde und der Bescheid über die Androhung der Zwangsstrafe erst mit 3.1.2025 datiert ist.

Trotz der bekannten gesundheitlichen Situation hat die Beschwerdeführerin im Zuge des Wechsels ihrer steuerlichen Vertretung im August 2024 der neuen steuerlichen Vertretung keine Zustellvollmacht und keine Quotenvertretung eingeräumt, weil sie über ihre steuerlichen Angelegenheiten selbst in Kenntnis sein will. Sie wünscht ausdrücklich eine Zustellung von Schreiben des Finanzamtes an sich persönlich (vgl Niederschrift über den Verlauf der

Erörterung gemäß § 269 Abs 3 BAO vom 10.3.2026). Wenn die Beschwerdeführerin ihrer steuerlichen Vertretung eine Zustellvollmacht nicht einräumt, weil sie über ihre steuerlichen Angelegenheiten selbst in Kenntnis sein will, muss sie aber auch dafür einstehen, wenn ihr ein Schriftstück – konkret das Schreiben über die Androhung einer Zwangsstrafe – entfällt. Ein gänzlich Verschulden kann der Beschwerdeführerin daher im vorliegenden Fall nicht abgesprochen werden. Dass die verlangte Leistung (Einreichung der Steuererklärungen) von der Beschwerdeführerin nicht erbringbar gewesen sei, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus dem beschriebenen Krankheitsbild der Beschwerdeführerin nicht und wird von der Beschwerdeführerin auch gar nicht behauptet.

Dem geringen Verschulden der Beschwerdeführerin wird durch die Festsetzung einer Zwangsstrafe an der unteren Grenze (EUR 150,00 pro Steuererklärung) ausreichend Rechnung getragen, handelt es sich dabei doch lediglich um 3 % des möglichen Höchstbetrages.

Wirtschaftliche Verhältnisse der Beschwerdeführerin: Den wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschwerdeführerin wird durch die Festsetzung der Zwangsstrafe in Höhe von EUR 300,00, ebenfalls ausreichend Rechnung getragen. Die Höhe der Zwangsstrafe ist für das erkennende Gericht für die Beschwerdeführerin wirtschaftlich vertretbar. Durch der Zwangsstrafe wird auch der Umstand, dass der Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Krankheit Kosten erwachsen, entsprechend berücksichtigt (betrachtet man die letzten drei veranlagten Jahre von 2021 bis 2023 haben nur im Jahr 2022 die außergewöhnlichen Belastungen den Selbstbehalt nach § 34 Abs 4 EStG 1988 geringfügig überschritten).

Bei Würdigung all dieser Umstände ergibt sich, dass die verhängte Zwangsstrafe mit EUR 300,00 gering und angemessen bemessen ist. Die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten, durchaus beachtenswerten Gründe, sind durch diese geringe Höhe ausreichend berücksichtigt worden. Die belangte Behörde hat daher ihr Ermessen rechtmäßig iSd § 20 BAO ausgeübt.

Zur „in eventu“ beantragten mündlichen Verhandlung

Zum Antrag der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag vom 5.5.2025 „in eventu“ eine mündliche Verhandlung durchzuführen, wird festgehalten, dass derartige bedingte Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Judikatur unwirksam sind, dh sie verpflichten das Bundesfinanzgericht nicht zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung, und zwar auch nicht im Anwendungsbereich der Grundrechtecharta (VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Derartige Anträge können nämlich nach den Denkgesetzen nicht ordnungsgemäß behandelt werden. Die Frage, ob eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, ist zwingend vor Ergehen der materiellen Entscheidung zu klären. In diesem Sinne ist auch die Judikatur des OGH zu verstehen, nach welcher ein zur Bedingung erhobenes innerprozessuales Ereignis nicht nur im

jeweiligen Verfahren, sondern "*im konkreten Verfahrensstadium*" eintreten muss (OGH 23.6.1999, 7 Ob 331/98x). Da die mündliche Verhandlung ein dem Ergehen der materiellen Entscheidung notwendigerweise vorgelagertes Verfahrensstadium darstellt, kann der Inhalt der materiellen Entscheidung unmöglich als Bedingung für die Durchführung einer mündlichen Verhandlung herangezogen werden (*Hell*, SWK 35/2023, 1322). Unwirksam sind auch Anträge, die mit einer unklaren Bedingung verknüpft werden, wie zB die Durchführung einer mündlichen Verhandlung „falls erforderlich“, „allenfalls“ oder „in eventu“ (vgl *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 274 E 15 ff mwN; *Petrag-Wolf* in *Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf*, Abgabenverfahren⁴ § 274 BAO Rz 2 mit Verweis auf VwGH 1.10.1979, 0870/79 VwSlg 5406/F).

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung erschien bei der gegebenen Sach- und Rechtslage auch sonst nicht geboten.

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. Die Lösung der streitgegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich aus den angeführten rechtlichen Bestimmungen.

Im Übrigen war eine Ermessensentscheidung im Einzelfall zu treffen, deren Bedeutung nicht über den Einzelfall hinausgeht (vgl VwGH 24.4.2020, Ra 2020/16/0032). Insgesamt liegt sohin keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 23. März 2026