

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, BfAdr, über die Beschwerde vom 4. Dezember 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. November 2025 betreffend Zwangsstrafen 2024, Steuernummer BfStNr, 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

Bf (in der Folge: Beschwerdeführer: Bf) wendet gegen die angedrohte und verhängte Zwangsstrafe wegen der nicht fristgerechten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2024 ein, dass die angeforderte Erklärung wenige Tage nach der Zustellung des die Zwangsstrafe aussprechenden Bescheides eingereicht worden und die Höhe der Zwangsstrafe (insgesamt für den Bf, dessen Gattin und die GesbR: € 800) im Verhältnis zur zu zahlenden Steuer unverhältnismäßig sei.

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt drohte dem Bf mit Bescheid vom 3.9.2025 eine Zwangsstrafe iHv € 150 für den Fall der nicht bis zum 13.10.2025 (Nachfrist) erfolgten Einreichung einer Einkommensteuererklärung 2024 an. Dieser Bescheid wurde nachweislich am selben Tag zugestellt und am 6.9.2025 gelesen.

Nachdem der Bf bis zum Ablauf der Frist der Anforderung nicht nachgekommen war, setzte die Behörde mit einem Bescheid vom 5.11.2025 die Zwangsstrafe mit € 150 fest. Auch dieser Bescheid wurde am selben Tag zugestellt und am 10.11.2025 gelesen. Ebenso am 10.11.2025

wurde die angeforderte Steuererklärung eingereicht und am 11.11.2025 erfolgte die bescheidmäßige Festsetzung der Einkommensteuer 2024 mit € 419.

Am 4.12.2025 brachte der Bf eine Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid ein. Begründend führte er aus, dass die Steuererklärung „ein paar Tage nach der Zustellung des Strafbescheides“ eingereicht worden sei.

In der abweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 5.12.2025 führte das Finanzamt aus, dass nach dem Lesen der Androhung der Zwangsstrafe am 6.9.2025 die Nachreichung der Erklärung bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe am 5.11.2025 möglich gewesen wäre. Gerechtfertigt erscheine die Festsetzung in Höhe von € 150, weil auch 2023 eine verspätete Einreichung erfolgt sei. Zugestellt wurde die BVE am 5.12.2025 und gelesen am 7.12.2025.

Im Vorlageantrag vom 9.12.2025 argumentierte der Bf, dass die insgesamt für ihn (€ 150), seine Gattin (€ 150) und die gemeinsame GesbR (€ 500) verhängte Zwangsstrafe iHv € 800 in Anbetracht der zu zahlenden Steuer von € 512,14 nicht verhältnismäßig sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 4.2.2026 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der Vorlagebericht wurde auch dem Bf zugestellt. Nach der Wiedergabe des bisherigen Verfahrens und den wesentlichen Gesetzesstellen hielt das Finanzamt fest, dass die elektronische Einreichung der Steuererklärung nach § 134 BAO bis Ende Juni 2025 erfolgen hätte müssen und die tatsächliche Einreichung erst nach Androhung und Festsetzung einer Zwangsstrafe erfolgt sei. Hinsichtlich des zu übenden Ermessens wurden folgende Punkte festgehalten:

Auch die Abgabe der Erklärungen für die Jahre 2021 bis 2023 sei immer erst in den Monaten Oktober oder November erfolgt. Ein Verschulden des Bf ergebe sich aus der trotz Androhung der Zwangsstrafe nicht erfolgten Nachholung der Einreichung. Hinsichtlich der Höhe der letztlich sich ergebenden Abgabennachforderung und dessen Relevanz für die Verhängung einer Zwangsstrafe verwies das Finanzamt auf die Rechtsprechung des BFG (siehe dazu unten). Bezüglich der Höhe der Zwangsstrafe und der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf verwies das Finanzamt darauf, dass die Höhe der Zwangsstrafe für das einzelne Steuersubjekt maßgeblich sei und die Ausschöpfung der möglichen Zwangsstrafe von € 5.000 in Höhe von 3 % (€ 150) angemessen erscheine. Letztlich sei auch die abverlangte Leistung von hoher abgabenrechtlicher Bedeutung, da diese der richtigen Veranlagung des Bf diene und es der Verwaltungsökonomie widerspreche, wenn die Finanzverwaltung erst die Abgabe der Steuererklärung urgieren müsse.

Eine elektronische Recherche des Richters in den Daten der Finanzverwaltung ergab, dass die ESt-Erklärung 2021 am 21.11.2022, die Erklärung 2022 am 29.11.2023 und die Erklärung 2023 am 29.10.2024 eingereicht wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Unstrittig ist, dass

der Bf seine Einkommensteuererklärung 2024 erst am 10.11.2025 nach Ablauf der gesetzlichen (Ende Juni 2025) und der im Androhungsbescheid vom 3.9.2025 festgesetzten Abgabefrist (13.10.2025) eingereicht hat,

die Erklärungspflicht des Bf nicht durch Dritte erfüllt werden kann und

auch die Steuererklärungen für die Jahre 2021 bis 2023 verspätet eingebracht wurden.

Weiters ist festzuhalten, dass seitens des Bf keine Gründe für die verspätete Einreichung bekannt gegeben wurden und auch nicht vorgebracht wurde, aufgrund welcher Umstände die Erstellung oder fristgerechte Einreichung einer Steuererklärung unmöglich oder unzumutbar gewesen wäre. Ebenso gab der Bf keinerlei Hinweise, dass seine wirtschaftliche Lage die Bezahlung der Zwangsstrafe maßgeblich erschwere.

Der Bf gab für seinen Standpunkt lediglich an, dass die Erklärung ohnehin wenige Tage nach der Festsetzung der Zwangsstrafe eingereicht worden sei und die Festsetzung der Höhe der Zwangsstrafe unverhältnismäßig zur sich ergebenden Steuerpflicht sei.

Insgesamt ergibt sich der maßgebliche Sachverhalt aus der Darstellung des Verfahrensganges. Dieser Sachverhalt und insbesondere der zeitliche Ablauf des wesentlichen Geschehens ergibt sich aus den angeführten Unterlagen und blieb auch unbestritten, sodass es einer eingehenden Beweiswürdigung nicht bedarf.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

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.

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 in Verzug ist (§ 111 Abs. 2 leg.cit.).

Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen (§ 111 Abs. 3 BAO).

Eine Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO kann festgesetzt werden, solange die erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht werden.

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 Abgabenvorschriften, 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.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörden bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH; 27.9.2000, 97/14/0112) und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023, VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022; 27.9.2000, 97/14/0112; 9.12.1992, 91/13/0204; 20.9.1988, 88/14/0066).

Die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen kann mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030, VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366). 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..

Die Verhängung einer Zwangsstrafe ist nur unzulässig, wenn die Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025 unter Verweis auf VwGH 13.9.1988, 88/14/0084).

Unmöglichkeit liegt entsprechend der Rechtsprechung lediglich vor, wenn dem Abgabepflichtigen oder dessen Vertreter iSd. §§ 80 bis 82 BAO unüberwindbare Hindernisse im Wege stehen (vgl. BFG 06.09.2019, RV/5100011/2017). Unzumutbarkeit hingegen liegt vor, wenn die geforderte Leistung nur unter unverhältnismäßig großem (finanziellem oder zeitlichem) Aufwand erbracht werden könnte und der Aufwand dafür in Relation zum möglichen Ergebnis in keinem Verhältnis zum objektiven behördlichen Interesse an der Leistung stünde (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025; BFG 6.9.2019, RV/5100011/2017).

Anhaltspunkte für eine Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2024 liegen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht vor. Dass die Erstellung und Abgabe der Erklärungen zumutbar und möglich war, ergibt sich auch daraus, dass dies jeweils wenige Tage nach der Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte. Der Bf brachte auch nicht vor, dass die Erstellung der Steuererklärung für ihn unmöglich oder unzumutbar gewesen wäre.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023; VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; 22.2.2000, 96/14/0079). Dabei ist das Ermessen gem. § 20 BAO im Rahmen der von der Ermessen einräumenden Bestimmung vorgegebenen Grenzen zu üben. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Zweckmäßigkeit und Billigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Die Zwangsstrafe soll der Behörde ermöglichen, deren oben angeführten abgabenbehördlichen Pflichten zu erfüllen. Im Rahmen dieser Pflichterfüllung hat sie unter Beachtung der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu entscheiden, ob die Befolgung ihrer auf Gesetz beruhenden Anordnungen erzwungen werden sollen, wenn die Anordnung nicht durch Dritte erfüllt werden kann. Der jeweiligen Erklärungspflicht kann nur der vom Gesetz hiezu verpflichtete Abgabepflichtige erfüllen. Wie oben dargestellt, liegen die gesetzlichen Befugnisse für die erfolgten Anordnungen vor und es sind keine diesbezüglichen gesetzlichen Verweigerungsrechte zu erkennen.

Gem. § 133 Abs. 1 Satz 2 BAO ist zur Einreichung der Abgabenerklärung verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Einreichung von Abgabenerklärungen stellt somit eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 26.03.2014, VwGH 2013/13/0022, mwN).

Eine Aufforderung zur Einreichung einer Abgabenerklärung stellt eine mit Zwangsstrafe erzwingbare verfahrensleitende Verfügung dar, die jedoch keine abschließende Entscheidung darüber ist, ob die aufgeforderte Person tatsächlich auch abgabepflichtig ist und ihr deswegen die Abgaben, über die die Abgabenerklärung gefordert wurde, vorgeschrieben werden. Wird eine Person zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, dann besteht eine Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung auch dann, wenn diese die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 20.03.2007, 2007/17/0063, RS 2).

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere in der Einbringung der Abgaben bzw. im Veranlagungsfortgang (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Der Behörde soll ohne weitere Maßnahmen und Amtshandlungen ermöglicht werden, die Abgaben auf Grund der eingereichten Erklärungen festzusetzen. Wie bereits ausgeführt dient die Zwangsstrafe nach der Intention des Gesetzgebers diesem Zweck.

Im Rahmen der Prüfung der Billigkeit sind zu berücksichtigen (siehe Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 111, III. Festsetzung, Rz 10):

Das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten:

Das Finanzamt weist zu Recht darauf hin, dass auch die Erklärungen für die Jahre 2021 bis 2023 verspätet eingereicht worden seien. Somit handelt es sich nicht um die erste Pflichtverletzung. Vielmehr hat der Bf über mehrere Jahre die gesetzliche Einreichfrist ignoriert.

Damit stellt sich die weitere zu beachtende Frage, nämlich die nach dem Grad des Verschuldens der Partei:

Seitens des Bf wurden keine Gründe zumindest glaubhaft gemacht werden, die ihn daran gehindert hätten, die abverlangte Erklärungen bereits innerhalb der gesetzlichen Abgabefrist oder spätestens mit der jeweiligen Androhung der Zwangsstrafen innerhalb der jeweils gesetzten Nachfristen abzugeben. Die seitens der Behörde geforderte Handlung wurde erst nach Festsetzung der Zwangsstrafe nachgeholt. Warum die Einbringung der Erklärung wenige Tage nach der Festsetzung der Zwangsstrafe und über zwei Monate nach der Androhung der Zwangsstrafe schuldbefreiend oder -mindernd sein sollte, wurde nicht erläutert und ist dem Richter auch nicht erkennbar.

Schließlich seien nach der Literatur auch die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen. Die Bf. verweist dazu insbesondere auf die Unverhältnismäßigkeit zwischen der Höhe der Zwangsstrafe und der sich ergebenden Steuerlast.

Das Bundesfinanzgericht vertrat dagegen bereits im Erkenntnis vom 15.4.2019, RV/7103113/2018 (und in den Erk. v. 9.9.2025, RV/2100602/2025 und vom 17.3.2026,

RV/7102410/2025) die Auffassung, dass dies kein im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens zu berücksichtigendes Kriterium darstelle. Dies begründete das Bundesfinanzgericht wie folgt: "Der Zweck der Zwangsstrafe besteht nämlich ausschließlich in der Unterstützung der Abgabenbehörden bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele. Eine Aufforderung zur Einreichung einer Abgabenerklärung stellt eine mit Zwangsstrafe erzwingbare verfahrensleitende Verfügung dar, die jedoch keine abschließende Entscheidung darüber ist, ob die aufgeforderte Person tatsächlich auch abgabepflichtig ist und ihr deswegen die Abgaben, über die die Abgabenerklärung gefordert wurde, vorgeschrieben werden (VwGH 20.3.2007, 2007/17/0063). Außerdem steht die Höhe einer allfälligen Nachforderung zum Zeitpunkt der Erlassung einer Zwangsstrafe nicht fest, da diese erst auf Grundlage der Abgabenerklärung, deren Vorlage durch diese Maßnahme erzwungen werden soll, ermittelt werden kann.

Dazu kommt, dass die Literaturmeinung, wonach die Höhe der Abgabennachforderung bei der Ermessensübung zu berücksichtigen sei, weder im Gesetz noch in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Deckung findet."

Diese Rechtsansicht ist auch von den Ausführungen des Erkenntnisses des VwGH vom 12.6.2024, Ra 2023/13/0017, gedeckt. Sinngemäß hielt auch der VwGH dort fest, dass die Zwangsmaßnahme nach § 111 BAO zur Feststellung möglicher Abgabepflichten zulässig und nicht vom endgültigen Ergebnis des Verfahrens abhängig ist.

Überdies ist auch die Formulierung des § 111 BAO zu beachten. Die „einzelne“ Zwangsstrafe darf nach § 111 Abs. 3 BAO den Betrag von 5.000 € 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 mwN). Im vorliegenden Fall wurde daher für die zu erzwingende Leistung (**Einkommensteuererklärung des Bf** für das Jahr 2024) eine Zwangsstrafe von insgesamt 150 € festgesetzt. Die Angemessenheit der Höhe dieser einzelnen Zwangsstrafe und nicht die Summe der Strafen für den Bf, dessen Gattin und die GesbR (€ 800) war daher zu prüfen und -wie oben dargestellt- als gerechtfertigt angesehen.

Den wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen wurde im vorliegenden Fall dadurch Rechnung getragen, dass die Zwangsstrafen an der unteren Grenze, nämlich bloß mit Euro 150,00, dies entspricht 3% des gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrages, festgesetzt wurden. Die Höhe der Zwangsstrafe entspricht ca. 0,6 % des Netto-Jahreseinkommens des Bf. Dem Richter ist nicht erkennbar und diesbezüglich wurden seitens des Bf auch keine Argumente vorgebracht, aus welchen Gründen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf gegen eine Festsetzung der Zwangsstrafe in Höhe von € 150 sprechen sollten.

Die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ebenfalls kein im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens zu berücksichtigendes Kriterium dar (siehe wiederum BFG vom 15.4.2019, RV/7103113/2018). Ergänzend ist aber auch festzuhalten, dass die Einhaltung der Erklärungspflicht der Richtigkeit der steuerlichen Veranlagung dient und somit die verfassungsrechtlich gebotene Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellt. Überdies steht es auch der ebenso verfassungsrechtlich gebotenen Verfahrensökonomie entgegen, wenn die Finanzverwaltung die gesetzlich vorgeschriebene Abgabe der Erklärungen erzwingen muss.

Unter Berücksichtigung all jener Umstände, die bei der Billigkeitsprüfung zu berücksichtigen sind erfolgte die Verhängung der Zwangsstrafen mit dem Bescheid vom 5.11.2025 sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht.

2.2. 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 diese Voraussetzungen nicht vorliegen und dieses Erkenntnis der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgt war die Revision als unzulässig zu erklären.

Linz, am 12. Mai 2026