

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, BfAdr, vertreten durch Ing. Engelbert Mario Treiblmayr, Wagnerweg 13 Tür 2, 4980 Antiesenhofen, über die Beschwerde vom 19. November 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.

Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit ergehen, sind einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge hingewiesen wird (§ 101 Abs. 3 BAO).

## Entscheidungsgründe

Bf (in der Folge: Beschwerdeführer: Bf) wenden gegen die angedrohte und verhängte Zwangsstrafe iHv € 250 wegen der nicht fristgerechten Einreichung der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Feststellungserklärung) ein, dass diese in Relation zur Geringfügigkeit des Vergehens nicht verhältnismäßig sei und sich auch kein Steuervorteil ergeben habe, da die sich im Feststellungsverfahren ergebende Einkommens-Tangente fristgerecht im Einkommensteuerverfahren der beteiligten Personen erklärt worden sei.

### I. Verfahrensgang

Das Finanzamt drohte den Bf mit Bescheid vom 3.9.2025 eine Zwangsstrafe iHv € 250 für den Fall der nicht bis zum 13.10.2025 (Nachfrist) erfolgten Einreichung einer Feststellungserklärung

2024 an. Dieser Bescheid wurde nachweislich am selben Tag zugestellt und am 8.9.2025 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 € 250 fest. Auch dieser Bescheid wurde am selben Tag zugestellt und auch gelesen.

Am 19.11.2025 wurde die angeforderte Steuererklärung eingereicht und am 10.12.2025 erfolgte die bescheidmäßige Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2024.

Ebenso am 19.11.2025 brachten die Bf eine Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid ein. Begründend wurde ausgeführt, dass die sich für beide Gesellschafter ergebenden Ertragsanteile in den Einkommensteuererklärungen als Mieteinkünfte angesetzt worden seien. Es sei lediglich verabsäumt worden, das Formular E 6b auszufüllen, sodass es sich nur um einen formalen Fehler und ein geringfügiges Vergehen, welches auch keine Steuervorteile gebracht habe, handle.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 18.12.2025 führte das Finanzamt aus, dass die Bf verpflichtet seien, eine Feststellungserklärung (Formulare E 6 und E6b) einzureichen. Diese Pflicht bestehe auch, wenn die gemeinschaftlichen Einkünfte bereits bei den Einzelpersonen erklärt worden seien. Da die Bf weder der gesetzlichen Abgabepflicht noch der Nachfrist des Bescheides vom 3.9.2025 nachgekommen seien, sei die Zwangsstrafe festzusetzen gewesen. Diese BVE wurde am 18.12.2025 zugestellt und am nächsten Tag auch gelesen.

Im Vorlageantrag vom 29.12.2025 wiederholten die Bf ihre Ausführungen in der Beschwerde.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 27.2.2026 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der Vorlagebericht wurde auch den 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 wurde folgende Punkte festgehalten:

Auch die Abgabe der Erklärungen für die Jahre 2019 bis 2023 in Papierform sei verspätet erst am 21.6.2024 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 deren nicht gegebene Relevanz für das Zwangsstrafen-Verfahren verwies das Finanzamt auf die Rechtsprechung des BFG (siehe dazu unten). Bezüglich der Höhe der Zwangsstrafe und der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse der 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 5 % (€ 250) 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 Feststellungs-Erklärungen 2019 bis 2023 alle erst am 21.6.2024 nicht elektronisch und somit weit nach der Frist Ende April des Folgejahres eingereicht wurden.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt und Beweiswürdigung**

Unstrittig ist, dass

die Bf ihre Feststellungserklärung 2024 erst am 19.11.2025 nicht elektronisch sondern schriftlich nach Ablauf der gesetzlichen (Ende April 2025) und der im Androhungsbescheid vom 3.9.2025 festgesetzten Abgabefrist (13.10.2025) eingereicht haben,

die Erklärungspflicht der Bf nicht durch Dritte erfüllt werden kann und

auch die F-Erklärungen für die Jahre 2019 bis 2023 verspätet eingebracht wurden.

Weiters ist festzuhalten, dass seitens der 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 gaben die Bf keinerlei Hinweise, dass deren wirtschaftliche Lage die Bezahlung der Zwangsstrafe maßgeblich erschwere.

Die Bf gaben für ihren Standpunkt lediglich an, dass nur ein geringes formales Vergehen vorliege, welches auch zu keinerlei steuerlichen Vorteilen geführt habe.

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 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.

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 Feststellungserklärung 2024 liegen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht vor. Dass die Erstellung und Abgabe der Erklärung zumutbar und möglich war, ergibt sich auch daraus, dass dies wenige Tage nach der Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte. Auch der Umfang der verlangten Leistung war letztlich gering und 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 2019 bis 2023 verspätet am 21.6.2024 (nicht elektronisch) eingereicht worden seien. Daraus resultiert eine Fristüberschreitung zwischen ca 1,5 Monaten und 5 Jahren. Erschwerend kommt auch hinzu, dass zwischen der Aufforderung zur Einreichung der Abgabenerklärung und Androhung der Zwangsstrafe bis zur Einreichung der Erklärung über zwei Monate vergangen sind. Somit handelt es sich gegenständlich nicht um die erste Pflichtverletzung.

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

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes konnten von den Bf keine Gründe zumindest glaubhaft gemacht werden, die sie daran gehindert hätten, die abverlangten Erklärungen bereits nach den diesbezüglichen Aufforderungen innerhalb der gesetzten Nachfristen abzugeben.

Die seitens der Behörde geforderte Handlung wurde erst nach Festsetzung der Zwangsstrafe und nach über zwei Monaten nach der deren Androhung nachgeholt.

Bezüglich der von den Bf behaupteten Geringfügigkeit des Vergehens ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Zwangsstrafe keine eine Schuld berücksichtigende Strafe im Sinn von strafrechtlichen Bestimmungen ist, sondern die Erfüllung gesetzlicher Verpflichtungen erzwingen soll. Nach der Formulierung des § 111 BAO darf die „einzelne“ Zwangsstrafe 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). Die „Zwangsstrafe“ bezieht sich alleine auf die abverlangte bestimmte Leistung und nicht darauf, ob eine Verschulden bzw. ein grobes Verschulden im strafrechtlichen Sinn oder eine steuerliche Auswirkung gegeben ist.

Schließlich seien nach der Literatur auch die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen. Die Bf. verweist dazu im Vorlageantrag darauf, dass sich aus den zwischenzeitig veranlagten Steuererklärungen mit der späteren Abgabe der Steuererklärungen keinerlei Vorteile für die Steuerpflichtige ergeben hätten, insbesondere hinsichtlich Zinsen.

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.

Den wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen wurde im vorliegenden Fall dadurch Rechnung getragen, dass die Zwangsstrafen an der unteren Grenze, nämlich bloß mit Euro 250,00, dies entspricht 5% des gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrages, festgesetzt wurde.

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 in den jeweiligen Jahren bei der Billigkeitsprüfung zu berücksichtigen sind erfolgte daher die Verhängung der Zwangsstrafe mit dem Bescheid vom 5.11.2025 sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht.

### **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 auszuschließen war.

Linz, am 12. Mai 2026

