

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri.*** in der Beschwerdesache ***Bf.*** als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren ***GmbH***, ***Adr.***, über die Beschwerde vom 01.12.2025, eingebracht am 02.12.2025 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe des Finanzamtes Österreich vom 05.11.2025, zu Steuernummer ***StNr.***, 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 ***GmbH*** (im Folgenden Gemeinschuldnerin) wurde mit Anfang Jänner 2025 ein **Konkursverfahren** ohne Eigenverwaltung eröffnet und ***Bf.*** zum Insolvenzverwalter bestellt.

Da die Gemeinschuldnerin ihre Steuererklärungen betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2024, Körperschaftsteuer 2024 und Umsatzsteuer 2024 nicht eingereicht hat, wurden mit Bescheid vom 03.09.2025 gegenüber dem Insolvenzverwalter als Vertreter im Insolvenzverfahren der Gemeinschuldnerin (im Folgenden Beschwerdeführer bzw. Bf.) **Zwangsstrafen** iHv. je 500,- Euro pro Erklärung, somit insgesamt 1.500,- Euro, im Falle der Nichtabgabe binnen der gesetzten Nachfrist bis zum 13.10.2025 **angedroht**. Dieser Bescheid wurde dem Bf. laut RSb-Rückschein am 05.09.2025 zugestellt.

Hierauf reagierte der Bf. insoweit, als er in einem **Schreiben vom 11.09.2025** wie folgt ausführte:

„In meiner Eigenschaft als Insolvenzverwalter im Konkursverfahren über das Vermögen der

****GmbH*** nehme ich Bezug auf Ihren Bescheid vom 01.09.2025 [sic!] hinsichtlich der Androhung einer Zwangsstrafe bei Nichtabgabe der geforderten Steuererklärungen und halte dazu fest, dass diese Androhung jeglicher tatsächlichen und rechtlichen Grundlage entbehrt, da das schuldnerische Unternehmen mit Konkursöffnung geschlossen wurde, sämtliche Dienstnehmer aus dem Unternehmen ausgetreten sind und das gesamte Anlage- und Umlaufvermögen der Schuldnerin veräußert wurde, und sich die geforderten Erklärungen auf einen Zeitraum vor Insolvenzeröffnung beziehen.*

Mir liegen für den Zeitraum 2024 keinerlei Unterlagen vor, sodass es mir schon aus tatsächlichen Gründen nicht möglich [sic!], die geforderten Erklärungen abzugeben.

Für das gesamte Jahr 2024 wurden ohnehin Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, sodass die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 auf der Basis dieser Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden kann.

Im Übrigen habe ich Ihren Bescheid dem ehemaligen Steuerberater der Schuldnerin unter einem übermittelt und bleibt abzuwarten, ob mir von diesem allenfalls die erforderlichen Auskünfte erteilt werden können.“

Da der Bf. in der Folge die geforderten Steuererklärungen nicht einreichte, wurden die angedrohten **Zwangsstrafen** mit Bescheid vom 05.11.2025 (somit rund 3 Wochen nach Ablauf der im Bescheid vom 03.09.2025 gesetzten Nachfrist des 13.10.2025) in Höhe von 500,- Euro pro Erklärung, somit insgesamt 1.500,- Euro, **festgesetzt**. Dies mit der Begründung, dass die Abgabenerklärungen nicht bis zur im Androhungsschreiben eingeräumten Frist eingereicht wurden. Dieser Bescheid wurde dem Bf. mit RSb-Rückschein am 07.11.2025 zugestellt.

Dagegen richtet sich die verfahrensgegenständliche **Beschwerde**. Dies zusammengefasst mit der Begründung, dass der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 11.09.2025 mitgeteilt worden wäre, dass die Schließung des Betriebes der Gemeinschuldnerin mit Anfang 2025 erfolgt sei. Die Umsatzsteuerveranlagung 2024 hätte ohnehin auf Basis der abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgen können und sei das Schreiben vom 11.09.2025 als Anregung auf Schätzung der Bemessungsgrundlagen für die Festsetzung der Umsatz-, Körperschaft-, und Kraftfahrzeugsteuer 2024 zu verstehen gewesen. Der Bf. habe mehrfach Schreiben an das Finanzamt gerichtet und die wesentlichen Umstände hinsichtlich der Abgabenerklärungen mitgeteilt. Das Finanzamt hätte somit auf Grundlage der übermittelten Informationen im Wege der Schätzung vorgehen können und müssen. Die Festsetzung der Zwangsstrafe entbehre daher ihrer rechtlichen Grundlage, weshalb beantragt werde, den bekämpften Bescheid aufzuheben.

Mit der Beschwerde legte der Bf. sein **Schreiben vom 24.06.2025** betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis März 2025 vor, in welchem er zusammengefasst ausführte, dass die Zahlungsaufforderung betreffend dieser Zeiträume jeglicher tatsächlichen und rechtlichen Grundlage entbehre, da das schuldnerische Unternehmen mit Konkursöffnung geschlossen und das gesamte Anlage- und Umlaufvermögen der Gemeinschuldnerin veräußert worden sei sowie sämtliche Dienstnehmer

aus dem Unternehmen ausgetreten seien. Somit könne im geltend gemachten Zeitraum Jänner bis März 2025 keine Kraftfahrzeugsteuer angefallen sein.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 26.01.2026 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dies zusammengefasst mit der Begründung, dass trotz des Schreibens des Bf. vom 11.09.2025 die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen unabhängig von jeglicher Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde bestanden habe. Es stehe der Abgabenbehörde daher frei in ihrem Ermessen die Zwangsstrafen dem Grunde nach zu Recht festsetzen. Das Recht auf Festsetzung dem Grunde nach bestehe selbst dann, wenn das Schreiben als Schätzungsanregung zu werten wäre, da dieses die Abgabenerklärungen nicht ersetzen würde. Der Aufforderung zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer-, Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 sei der Bf., trotz objektiver Möglichkeit und Zumutbarkeit, nicht nachgekommen, womit die Verschreibung der Zwangsstrafen dem Grunde und im Ermessen auch der Höhe nach zu Recht erfolgt sei.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde postalisch ohne Zustellnachweis versendet, wobei diese am 28.01.2026 an die Post zum Versand übergeben wurde.

Mit Schreiben vom 04.02.2026 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (**Vorlageantrag**). Dies mit der Begründung, dass der Bf. mehrere Schreiben an das Finanzamt gerichtet habe und dieses damit umfassend über die tatsächlichen Gegebenheiten informiert und auch auf den steuerlichen Vertreter der Gemeinschuldner hingewiesen habe. Darüber hinaus habe der Bf. ausdrücklich eine entsprechende Schätzung angeregt. Das Finanzamt habe es dennoch unterlassen, den konkreten und maßgeblichen Sachverhalt zutreffend zu würdigen. Im Übrigen werde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

Das Finanzamt legte die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht** vom 12.02.2026 zur Entscheidung vor. Darin beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde, da die Voraussetzungen für die Festsetzung von Zwangsstrafen gegeben seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der ***GmbH*** wurde mit Beschluss des Landesgerichts für Zivilrechtssachen Graz vom ***Datum***, ***GZ***, das Konkursverfahren eröffnet und Rechtsanwalt ***Bf.*** zum Insolvenzverwalter bestellt.

Die Frist zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer-, Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 wurde nicht gewahrt. Daher wurde der Insolvenzverwalter als Vertreter der abgabenschuldigen Gemeinschuldnerin seitens des Finanzamts mit Bescheid vom 03.09.2025

dazu aufgefordert, entsprechende Abgabenerklärungen abzugeben. Darin setzte das Finanzamt eine Nachfrist bis 13.10.2025 und drohte für den Fall der Nichtabgabe Zwangsstrafen iHv. je 500,- Euro pro Erklärung, somit insgesamt 1.500,- Euro, an.

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 11.09.2025.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich insbesondere aus den jeweils angeführten Unterlagen, welche unbedenklich erscheinen, und sind überdies unstrittig.

Dagegensprechende Umstände wurden nicht 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)

- Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen

§ 134 BAO lautet:

(1) Die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) sind bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Der Bundesminister für Finanzen kann diese Fristen bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände, die eine längere Frist rechtfertigen, mit Verordnung erstrecken.

(2) Die Abgabenbehörde kann im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung abgewiesen, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992 lautet:

Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 30. Juni des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

§ 133 Abs. 1 BAO lautet:

Die Abgabenvorschriften bestimmen, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen.

Abgabenerklärungen sind ein gesetzlich bestimmtes Instrument zur Offenlegung. Durch sie haben die Abgabenbehörden die Möglichkeit, alle abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen zu erfassen und zu überprüfen. (vgl. VwGH 24.03.1995, 91/17/0161).

Nach § 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 (vgl. VwGH 20.09.1988, 88/14/0066). Sie besteht auch dann, wenn die Partei die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 26.01.1998, 97/17/0035).

Die gesetzlichen Fristen zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer-, Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung für 2024 endeten nach § 134 BAO bzw. § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 spätestens am 30.06.2025.

Aus § 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO ergibt sich, dass unabhängig von einer sonstigen Verpflichtung nach den Abgabenvorschriften die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung besteht, sofern die Abgabenbehörde hierzu auffordert. Das bedeutet, dass unabhängig von den übrigen rechtlichen Bestimmungen spätestens durch die ausdrückliche Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen mit Schreiben vom 03.09.2025 eine rechtliche Verpflichtung des Bf. bestanden hat, diese einzureichen.

Gemäß § 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 Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. VwGH 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 (vgl. VwGH 03.03.1987, 86/14/0130).

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

Das bloße Vorbringen des Bf. im Schreiben vom 11.09.2025, wonach der Betrieb der Gemeinschuldnerin mit der Konkurseröffnung Anfang Jänner 2025 eingestellt und das gesamte Anlage- sowie Umlaufvermögen der Gemeinschuldnerin veräußert worden sei sowie sämtliche Dienstnehmer ausgetreten seien, vermag für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume des Jahres 2024 keine entscheidungsrelevanten Umstände aufzuzeigen. Die angeführten Entwicklungen betreffen im Wesentlichen Zeiträume nach Eröffnung des Konkursverfahrens und stehen daher in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen für das Jahr 2024.

Auch das weitere Vorbringen, wonach dem Bf. für den Zeitraum 2024 keinerlei Unterlagen vorliegen würden, begründet für sich genommen weder eine objektive Unmöglichkeit noch eine Unzumutbarkeit der gebotenen Einreichung der Abgabenerklärungen. Allein das Fehlen von Unterlagen enthebt den Bf. nicht von seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, zumal es ihm obliegen wäre, entsprechende Maßnahmen zur Beschaffung der erforderlichen Informationen und Unterlagen zu setzen.

Der Bf. bringt jedoch vor, sein Schreiben vom 11.09.2025 hätte als Anregung zu einer Schätzung verstanden werden können beziehungsweise müssen, zumal darin auf die bereits abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2024 hingewiesen worden sei.

Tatsächlich führte der Bf. in diesem Schreiben aus, dass *„die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 auf der Basis dieser Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden kann“*. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts kommt darin jedoch nicht zum Ausdruck, dass das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2024 im Wege einer Schätzung auf Grundlage der Umsatzsteuervoranmeldungen festsetzen solle. Vielmehr ist diese Formulierung dahingehend zu verstehen, dass der Bf. selbst beabsichtigte, auf Basis der bereits eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen eine entsprechende Umsatzsteuererklärung zu erstellen und einzureichen.

Eine derartige Einreichung erfolgte jedoch in weiterer Folge – wie oben festgestellt – gerade nicht. Weder wurde eine Umsatzsteuererklärung abgegeben noch ein ausdrücklicher Antrag auf Schätzung gestellt oder sonst unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass eine bescheidmäßige Festsetzung im Schätzungsweg begehrt werde. Auch hinsichtlich der weiteren Steuererklärungen bzgl. Kraftfahrzeug- und Körperschaftsteuer enthält das Schreiben vom 11.09.2025 keine Ausführungen zu einer etwaigen Schätzung. Vor diesem Hintergrund vermag das Schreiben vom 11.09.2025 nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts nicht als

hinreichende Aufforderung oder Anregung an das Finanzamt verstanden zu werden, von sich aus eine Schätzung der Umsatz-, Kraftfahrzeug- oder Körperschaftsteuer vorzunehmen.

Auch aus dem Schreiben des Bf. vom 24.06.2025 lässt sich für den gegenständlichen Standpunkt nichts gewinnen. Dieses Schreiben betrifft nämlich ausschließlich die Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume Jänner bis März 2025 und damit nicht verfahrensgegenständliche Abgabenzeiträume. Ein Bezug zu den hier maßgeblichen Abgabenerklärungen des Jahres 2024 ist daraus nicht ableitbar.

Abgesehen davon ist festzuhalten, dass die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen unabhängig von jeglicher Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde besteht. Selbst ein Schreiben, das als Anregung zu einer Schätzung verstanden werden könnte, was im gegenständlichen Fall nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts jedoch gerade nicht vorliegt, kann die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht ersetzen (vgl. BFG vom 22.12.2025, RV/7104026/2025).

Zusammengefasst ist somit festzuhalten, dass es der Bf. als Insolvenzverwalter trotz seiner rechtlichen Pflichten unterlassen hat, binnen der gesetzlichen bzw. mit Schreiben vom 03.09.2025 gesetzten Frist die Kraftfahrzeugsteuer-, Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2024 abzugeben.

- Voraussetzung einer Zwangsstrafe

§ 111 BAO lautet:

(1) Die Abgabenbehörden sind 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. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

(2) 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 im Verzug ist.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Für den Bf. bestand, wie oben ausgeführt, die rechtliche Verpflichtung die Steuererklärungen betreffend Kraftfahrzeugsteuer-, Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2024 einzureichen.

Die Erfüllung der Verpflichtung, Abgabenerklärungen einzureichen, ist mit Zwangsstrafe erzwingbar (vgl. VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366). Diese Verpflichtung besteht auch dann,

wenn die Partei die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 26.01.1998, 97/17/0035).

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. VwGH 29.09.2011, 2008/16/0087). Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (zB. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Entgegen dem Wortlaut Zwangs-"Strafe" handelt es sich dabei lediglich um ein Pressionsmittel, das eingesetzt werden soll, um eine gebotene Leistung herbeizuführen, nicht jedoch, um ein unrechtmäßiges Verhalten zu bestrafen (vgl. Stoll, BAO 1192).

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.

Wie festgestellt, wurde der Bf. mit Schreiben vom 03.09.2025 zur Einreichung der Steuererklärungen für 2024 aufgefordert, dies unter Setzung einer Frist bis 13.10.2025 und Androhung einer Zwangsstrafe iHv. 500,- Euro je Erklärung für den Fall der nicht fristgerechten Einreichung. Dieses Schreiben wurde dem Bf. am 05.09.2025 zugestellt.

Die Voraussetzungen des § 111 Abs. 2 BAO sind somit gegenständlich erfüllt. Der Bf. wurde ausdrücklich zur Abgabe der Erklärungen aufgefordert. Die dabei gesetzte Frist hat zirka 5 Wochen betragen und ist als angemessen anzusehen. Der Bf. ließ diese Frist ungenützt verstreichen und richtete stattdessen an das Finanzamt nur das oben bereits näher behandelte Schreiben vom 11.09.2025, welches jedoch, wie oben näher ausgeführt, die Abgabe der Steuererklärungen nicht ersetzen kann.

Die Verhängung der Zwangsstrafe ist nur zulässig, wenn die Leistung objektiv möglich und die Erfüllung zumutbar ist (vgl. 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 (vgl. VwGH 20.09.1988, 88/14/0066). Für die Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen ist unmaßgeblich, ob das Wissen des Insolvenzverwalters 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 (vgl. BFG 23.05.2025, RV/7101243/2025; bereits UFS 30.03.2006, RV/0389-S/05). Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass der Bf. in seinem Schreiben vom 11.09.2025 selbst ausführt, dass die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 auf der Basis der Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden kann.

Ein tatsächliches und nach außen hin erkennbares Bemühen des Bf., die im Schreiben vom 11.09.2025 angesprochenen erforderlichen Auskünfte vom ehemaligen Steuerberater der Gemeinschuldnerin einzuholen, ist dem Akteninhalt darüber hinaus nicht zu entnehmen. Zwar wurde in diesem Schreiben auf die Einholung entsprechender Informationen verwiesen, jedoch hat der Bf. in weiterer Folge keinerlei weitere Ausführungen hierzu erstattet. Insbesondere wurde weder substantiiert dargelegt, welche konkreten Schritte zur Erlangung der Unterlagen unternommen wurden, noch aus welchen Gründen deren Beschaffung unmöglich oder unzumutbar gewesen sein sollte. Dabei fehlt jeder Hinweis darauf, dass die begehrten Auskünfte vom ehemaligen Steuerberater verweigert worden wären oder dass sonstige Umstände bestanden hätten, die einer Erlangung dieser Informationen entgegenstanden. Ebenso wenig wurde dargelegt, welche konkreten Schritte der Bf. tatsächlich unternommen hat, um die Auskünfte zu erhalten, oder weshalb diese Bemühungen letztlich erfolglos geblieben sein sollen. Vor diesem Hintergrund kann nicht von einem ernsthaften und nachhaltigen Bemühen des Bf. ausgegangen werden, die erforderlichen Informationen beizubringen.

Ebenso wenig wurde aufgezeigt, weshalb nicht zumindest vorläufige oder auf Grundlage verfügbarer Informationen erstellte Erklärungen eingebracht bzw. entsprechende Fristverlängerungen beantragt wurden. Dem Bf. wäre es in diesem Zusammenhang beispielsweise ohne Weiteres möglich gewesen, bis zur Erlangung der im Schreiben vom 11.09.2025 angeführten Informationen vom ehemaligen Steuerberater entsprechende Fristverlängerungsanträge zu stellen, was jedoch nicht passiert ist.

Das Finanzamt setzte die Zwangsstrafe in der Folge auch nicht etwa unmittelbar nach Fristablauf fest, sondern wartete damit weitere drei Wochen bis 07.11.2025 zu.

Auch ist die Höhe der später verhängten Zwangsstrafe in der Androhung entsprechend angeführt. Die angedrohte Höhe stellt die Obergrenze für die Festsetzung dar, sie begrenzt daher auch die Änderungsbefugnis im Rechtsmittelverfahren (vgl. VwGH 23.05.2012, 2011/17/0253).

Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Festsetzung der hier streitgegenständlichen Zwangsstrafen dem Grunde nach als angemessen erachtete.

Nach § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen. Auch hier bewegt sich die seitens des Finanzamts festgesetzte Zwangsstrafe pro Erklärung iHv. 500,- Euro innerhalb des gesetzlich möglichen Bereichs.

Wie ausgeführt, stellt die Verhängung einer Zwangsstrafe eine Ermessensentscheidung dar. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach (vgl. VwGH 22.02.2000, 96/14/0079).

Im Rahmen der Ermessensentscheidung war zu Gunsten des Bf. insbesondere zu würdigen, dass er auf die Aufforderung des Finanzamts zumindest mit Schreiben vom 11.09.2025 reagiert hat, sodass eine generelle Gleichgültigkeit gegenüber abgabenrechtlichen Belangen nicht erkennbar ist. Wie jedoch bereits ausgeführt, führt das bloße Vorbingen des Bf., er hätte als Insolvenzverwalter nicht über die Unterlagen verfügt, um vollständige und richtige Erklärungen abzugeben, auch nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen.

Eine allfällige Steuernachforderung kann gegenständlich seitens des Bundesfinanzgerichts nicht in die Ermessensübung einbezogen werden, da die Veranlagung der verfahrensgegenständlichen Abgaben nach dem vorgelegten Auszug aus dem Abgabensinformationssystem (BFG-Akt OZ 12) bislang noch nicht erfolgt ist, da die Abgabenerklärungen für 2021 nach wie vor nicht eingebracht worden sind. Demnach liegen derzeit keine konkret festgesetzte Abgabennachforderungen vor. Vielmehr besteht seitens des Finanzamts bislang lediglich ein interner „Schätzungsauftrag“, sodass die tatsächliche Höhe einer allfälligen Abgabennachforderung derzeit noch offen und ungewiss ist.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass an rechtskundige Parteienvertreter bei der im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt ein strengerer Maßstab anzulegen ist (zB. VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051). Der Bf. als Rechtsanwalt ist diesbezüglich als rechtskundiger Parteienvertreter anzusehen.

Den oben dargestellten Umständen wurde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts dadurch ausreichend Rechnung getragen, dass die verhängte Zwangsstrafe je Abgabenerklärung mit jeweils 500,- Euro an der unteren Grenze bemessen wurde. Die festgesetzte Höhe entspricht damit lediglich 10 % des gesetzlich vorgesehenen Höchstmaßes und bewegt sich somit deutlich im unteren Bereich des gesetzlichen Rahmens.

Unter Bedachtnahme auf den Zweck der Zwangsstrafe, den Bf. zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Erklärungspflichten anzuhalten, sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass dem Bf. bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe ausreichend Zeit zur Einreichung der Steuererklärungen zur Verfügung stand, erachtet das Bundesfinanzgericht die festgesetzte Höhe der Zwangsstrafe insgesamt als sachgerecht und

angemessen. Dies gilt insbesondere auch vor dem Hintergrund der oben angeführten weiteren Umstände, wonach weder ein ausreichendes Bemühen um die Beschaffung der erforderlichen Unterlagen noch nachvollziehbare Hinderungsgründe für die unterlassene Einreichung dargetan wurden.

Es war daher 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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 26. Mai 2026