

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Mag.*** als Masseverwalter der ***Bf1***, ***Bf2-Adr*** über die Beschwerde vom 5. Dezember 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. November 2025 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe 2024, 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 ***Bf1***, in der Folge als "Gemeinschuldnerin" bezeichnet, wurde mit tt.01.2025 ein Insolvenzverfahren eröffnet und Rechtsanwalt ***Mag.*** zum Masseverwalter der Gemeinschuldnerin bestellt.

Mit Bescheid vom 03.09.2025 erfolgte gegenüber dem Masseverwalter als Vertreter im Insolvenzverfahren der Gemeinschuldnerin (in der Folge: Beschwerdeführer) die Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von insgesamt 1.000 Euro.

Jahr	Bezeichnung	Nachfrist	Strafe
2024	Körperschaftsteuererklärung	13.10.2025	500 Euro
2024	Umsatzsteuererklärung	13.10.2025	500 Euro
Summe			1.000 Euro

Für die Abgabe der Körperschaftsteuer- und der Umsatzsteuererklärung, jeweils für 2024, wurde eine Frist bis zum 13.10.2025 eingeräumt.

Mit Bescheid vom 05.11.2025 wurde eine mit Bescheid vom 03.09.2025 bereits androhte Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO mit 1.000 Euro festgesetzt:

Jahr	Bezeichnung	Abgelaufene Nachfrist	Strafe
2024	Körperschaftsteuererklärung	13.10.2025	500 Euro
2024	Umsatzsteuererklärung	13.10.2025	500 Euro
Summe			1.000 Euro

Die Festsetzung der Zwangsstrafe wäre erforderlich gewesen, weil die vorgenannten Abgabenerklärungen nicht bis zur in der Tabelle angeführten Frist eingereicht worden wären.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 05.12.2025 fristgerecht Beschwerde und führte dazu aus, dass die Vorschreibung bzw. Festsetzung der Zwangsstrafe im konkreten Fall keinesfalls gerechtfertigt sei: Der Beschwerdeführer habe unmittelbar nach Insolvenzeröffnung vom 01.01.2025 seine Tätigkeit als Masseverwalter aufgenommen und die notwendigen Maßnahmen in die Wege geleitet, sodass eine Vermögenssicherung und in weiterer Folge eine Vermögensverwertung durchgeführt worden sei. Als Masseverwalter habe er zur Vorbereitung und Erstellung entsprechender Abgabenerklärungen auch mit dem Steuerberatungsbüro Kontakt aufgenommen. Abgesehen davon, dass die liquiden Mittel für entsprechende Kosten erst seit kurzem zur Verfügung stünden, mussten für den Abgabenzeitraum gemeinsam mit der Geschäftsführung die entsprechenden Belege noch aufbereitet werden. Dazu sei anzumerken, dass das operative Unternehmen bereits längst eingestellt gewesen sei und im Insolvenzverfahren für den Masseverwalter keine administrative Infrastruktur zur Verfügung stehe. Dessen ungeachtet, werde der Masseverwalter danach trachten, dass die Voraussetzungen für die Erstellung entsprechender Abschlüsse in den nächsten Wochen veranlasst werden können, sodass die Abgabenerklärungen bis zumindest Ende Jänner 2026 eingereicht werden können. Aufgrund der aufgezeigten Situation sei die Festsetzung einer Zwangsstrafe gegenüber dem Masseverwalter nicht gerechtfertigt bzw. lägen die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vor. Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 05.11.2025 ersatzlos aufheben.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 18.12.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass das bloße Vorbringen, nicht über alle Unterlagen zu verfügen, um vollständige und richtige Erklärungen abzugeben, nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit

hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen führe. Vielmehr bestehe in solchen Fällen die Möglichkeit, vorläufige Erklärungen, die nach bestem Wissen und Gewissen erstellt wurden, abzugeben (vgl. UFS 30.03.2006, RV/0389-S/05), binnen der gesetzten Frist eine Fristverlängerung zu beantragen und/oder die Vornahme einer Schätzung anzuregen oder sonst vor Ablauf der gesetzten Fristen in irgendeiner Weise mit der Abgabenbehörde Kontakt aufzunehmen, um die Schwierigkeiten bei der Erstellung der Steuererklärungen näher darzulegen (vgl. BFG 20.05.2025, RV/7101489/2025).

Mit Eingabe vom 02.02.2026 stellte der Beschwerdeführer fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. In genanntem Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer ergänzend zu seiner Begründung in der Beschwerde aus, dass der Masseverwalter Aufträge nur nach Maßgabe verfügbarer Mittel erteilen könne, dies bei sonstiger Haftung. Nachdem erste Beträge auf dem Massekonto eingegangen seien, sei ein Steuerberatungsbüro beauftragt worden, den Jahresabschluss zu erstellen. Dieser sei mittlerweile eingereicht worden. Im Rahmen der Aufgabenstellung des Masseverwalters sei keine wie immer geartete Pflichtverletzung, Säumigkeit etc. erkennbar, sodass die verhängte Strafe rechtlich nicht begründet sei.

Mit Vorlagebericht vom 27.02.2026 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, weil einen Masseverwalter ab seiner Bestellung die persönliche Verpflichtung treffe, die Abgabenerklärungen für die Gemeinschuldnerin einzureichen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der ***Bf1*** wurde mit Beschluss des LG Wels vom tt.01.2025 ein Insolvenzverfahren eröffnet und Rechtsanwalt ***Mag.*** zum Masseverwalter bestellt.

Die Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2024 (30.04.2025 bzw. 30.06.2025) wurde nicht gewahrt. Daher wurde der Masseverwalter als Vertreter der abgabenpflichtigen Gemeinschuldnerin von der belangten Behörde mit Bescheid vom 03.09.2025 dazu aufgefordert, entsprechende Abgabenerklärungen abzugeben. In genanntem Schreiben setzte die belangte Behörde eine Nachfrist bis 13.10.2025 und es wurde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro (500 Euro je säumiger Abgabenerklärung) angedroht.

Der Aufforderung zur Abgabe der Erklärungen kam der Masseverwalter nicht nach, auch stellte dieser keinen Antrag auf Fristverlängerung. Das Finanzamt setzte in Folge gegenüber dem

Masseverwalter mit Bescheid vom 05.11.2025 die angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 Euro fest.

Die fehlenden Steuererklärungen wurden schließlich am 19.12.2025 von einer vom Masseverwalter beauftragten Steuerberatungsgesellschaft in Papierform eingereicht.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt gründet sich aus den vorliegenden Bescheiden und den Ausführungen der Amtspartei und den Eingaben des Beschwerdeführers.

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.

Gemäß § 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.

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 Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

Gemäß § 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 gemäß § 111 Abs. 3 BAO den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

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 und sich dadurch 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).

Auf ein Verschulden kommt es nicht an, da der Zweck der Zwangsstrafe nicht die Bestrafung einer Person ist (vgl. VwGH 12.06.2024, Ra 2023/13/0017). Zwangsstrafen stellen Mittel dar, die eingesetzt werden, um die Befolgung von aufgrund gesetzlicher Bestimmungen auftragener Verpflichtungen sicherzustellen (vgl. 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 24.05.2007, 2006/15/0366).

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 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 oder vor Ablauf der gesetzten Fristen mit der Abgabenbehörde Kontakt aufzunehmen.

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 (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe kommt der belangten Behörde ein Ermessen zu, wobei die Ermessensübung gemäß § 20 BAO nach Billigkeit - unter Angemessenheit in Bezug auf

berechtigte Interessen der Partei - und nach Zweckmäßigkeit - unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben - zu vollziehen ist.

Im vorliegenden Beschwerdefall war der Masseverwalter verpflichtet, die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung 2024 für die Gemeinschaftschuldnerin einzureichen, obwohl dieser Zeitraum vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens lag. Die gesetzlichen Fristen nach § 134 BAO waren zum Zeitpunkt der Androhung der Zwangsstrafe bereits (über vier Monate) verstrichen. Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen wurde die Zwangsstrafe ordnungsgemäß angedroht. Der angefochtene Bescheid wurde - ebenso wie die Androhung - an den Beschwerdeführer in seiner Funktion als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der ***Bf1*** gerichtet und zugestellt.

Da der Festsetzung der Zwangsstrafe mit dem hier angefochtenen Bescheid eine Aufforderung bzw. Androhung iSd § 111 Abs. 2 BAO an den zur Einreichung verpflichteten Masseverwalter voranging, waren die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung der Zwangsstrafe nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dem Grunde nach erfüllt. Das bloße Vorbringen, es wurden nach der Insolvenzeröffnung alle notwendigen Maßnahmen in die Wege geleitet und mit einer Steuerberatungsgesellschaft Kontakt aufgenommen, führt auch nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen.

Mit Bescheid vom 03.09.2025 wurde die bereits verspätete Übermittlung der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung 2024 bis zum 13.10.2025 abverlangt. Das Finanzamt setzte die Zwangsstrafe in der Folge nicht unmittelbar nach dem Fristablauf fest, sondern wartete damit drei weitere Wochen bis zum 05.11.2025. Aus dem Verfahrensgang geht hervor, dass binnen der gesetzten Frist kein Antrag auf Fristverlängerung gestellt wurde.

Eine objektive Unmöglichkeit und Unzumutbarkeit der Aufforderung des Finanzamtes nachzukommen, vermag das Bundesfinanzgericht nicht feststellen, womit die Vorschreibung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

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.

Auch wurde beim Ermessen berücksichtigt, dass einem rechtskundigen Masseverwalter dessen Pflichten und Aufgaben umfassend bekannt gewesen sein müssen und bei der zumutbaren Sorgfalt ein strenger Maßstab anzulegen ist. Es 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. Falls die Vermögensmasse als

unzulänglich anzusehen wäre, ändert sich nichts an der Billigkeit und Zweckmäßigkeit der Ermessensübung. Es kann keine unsachgemäße Handhabung der Abgabenbehörde hinsichtlich der Ermessensübung nach § 111 BAO erkannt werden.

Ein nicht ausreichend begründetes Ermessen im erstinstanzlichem Bescheid kann im Rechtsmittelverfahren durch das Verwaltungsgericht ergänzt werden (vgl. VwGH 26.04.2012, 2009/15/0119).

Unter Bedachtnahme auf den Zweck der Zwangsstrafe, den Beschwerdeführer zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Erklärungspflichten anzuhalten, sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass dem Beschwerdeführer 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.

Da die Zwangsstrafe somit sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht festgesetzt wurde, konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

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.

Im gegenständlichen Fall ergeben sich die Rechtsfolgen aus dem Gesetz sowie aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der in diesem Erkenntnis nicht abgewichen wurde. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Juli 2026