

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***
2 ***3*** als (ehemalige) Masseverwalterin der ***Bf1*** (***Bf1-Adr***,
Steuernummer ***BF1StNr1***), ***5***, ***6*** ***4***, über die Beschwerde vom
12. November 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 5. November 2025 betreffend
Festsetzung einer Zwangsstrafe 11.2025 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 Beschluss des***4***, bekannt gemacht am tt. Mai 2025, wurde über die ***Bf1*** der
Konkurs ohne Eigenverwaltung eröffnet und Dr. ***1*** ***2*** ***3*** als
Masseverwalterin eingesetzt.

Im Bescheid über die Androhung Zwangsstrafe datiert vom 3. September 2025, nachweislich
zugestellt am 8. September 2025, wurde die Beschwerdeführerin daran erinnert, dass sie die
Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Formular E 6) für die ***Bf1***
betreffend das Jahr 2024 bisher nicht eingebracht habe, eine Nachfrist gesetzt und für den Fall,
dass die Beschwerdeführerin dieser Aufforderung nicht nachkommen würde, eine
Zwangsstrafe von € 250,00 angedroht.

Da von der Beschwerdeführerin bis zum Ablauf der letztgenannten Frist keine entsprechende
Abgabenerklärung eingebracht worden ist, wurde mit dem Bescheid datiert vom 5. November
2025, in der Databox der ***Bf1*** zum gleichen Datum eingelangt, gelesen am

11. November 2025 und gelöscht am 14. Dezember 2025, die angedrohte Zwangsstrafe von € 250,00 von der belangten Behörde festgesetzt.

Dies wurde damit begründet, dass die Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, da die Beschwerdeführerin die abverlangte Abgabenerklärungen nicht in der Nachfrist eingereicht habe.

Die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften nach § 188 BAO betreffend die ***Bf1*** (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) für das Jahr 2024 wurde auch später nicht eingereicht.

Gegen den letztgenannten Bescheid richtet sich die von der Beschwerdeführerin am 12. November 2025 eingereichte Beschwerde, in welcher diese vorbrachte, dass ihr keine aussagekräftigen Unterlagen für das Erstellen der Abgabenerklärung 2024 vorliegen würden und ein Steuerberater mangels Masse der Konkurs befindlichen ***Bf1*** nicht beauftragt werden könne. Die Masseverwalterin ersuche daher um Schätzung der Einkünfte der ***Bf1***.

Das Handelsgericht ***4*** hat mit Beschluss bekannt gemacht am tt. November 2025 den Konkurs der ***Bf1*** mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Beschwerdeverentscheidung datiert und in der Databox der Beschwerdeführerin am 10. Dezember 2025 zugestellt, wurde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Dies wurde unter Darstellung zugrunde liegenden gesetzlichen Normen damit begründet, dass die auch die Masseverwalterin eine persönliche Verpflichtung getroffen habe, die Abgabenerklärungen für die Beschwerdeführerin einzureichen. Dies gelte auch für Zeiträume, die vor der Insolvenzeröffnung gelegen seien. Dass die Beschwerdeführerin behauptet habe, als Masseverwalterin nicht über alle Unterlagen verfügt zu haben, um eine vollständige und richtige Abgabenerklärungen abzugeben, führe nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen (unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur). Es hätte die Möglichkeit bestanden nach bestem Wissen und Gewissen erstellte Erklärungen abzugeben. Die Beschwerdeführerin habe weder eine Fristverlängerung beantragt, beziehungsweise rechtzeitig eine Schätzung angeregt oder sonst mit der Abgabenbehörde Kontakt aufgenommen. Die Beschwerdeführerin sei aber von der belangten Behörde explizit dazu aufgefordert worden, tätig zu werden. Darauf habe die Beschwerdeführerin erst nach Fristablauf und Festsetzung der Zwangsstrafe reagiert. Die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen bestehe unabhängig von jeglicher Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde, weswegen die belangte Behörde, im Rahmen des Ermessens die Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht festsetzen habe können. Die Zwangsstrafe sei mit 5 % des gesetzlichen Rahmens festgelegt worden und damit

berücksichtigt worden, dass es sich bloß um eine (fehlende) Abgabenerklärungen gehandelt habe. Ein Ermessensmissbrauch der belangten Behörde liege deswegen nicht vor.

Am tt. Dezember 2025 hat das Handelsgericht ***4*** die Rechtskraft der Aufhebung des Konkurses der ***Bf1*** festgestellt.

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht datiert vom 18. Dezember 2025, der Post übergeben am 22. Dezember 2025, erklärte die Beschwerdeführerin bereits am 12. November 2025 einen Antrag auf Schätzung der Körperschaftssteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2024 postalisch eingereicht zu haben. Dieses Schreiben werde erneut übermittelt. Die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin würden keine Unterlagen vorliegen und es gebe auch keinen zuständigen Steuerberater.

Diesem Schreiben war nichts beigelegt.

Am 8. Januar 2026 langte beim Finanzamt eine weitere, jedoch nicht unterschriebene Ausfertigung des oben beschriebenen Vorlageantrages ebenfalls datiert mit 18. Dezember 2025 in doppelter Ausfertigung ein.

Im auch den Beschwerdeführerin zugestellten und insofern als Vorhalt zu wertenden Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht datiert vom 23. März 2026 verwies das Finanzamt auf die in der Beschwerde vorentscheidungen angeführten Gründe und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Den Masseverwalter treffe die persönliche Verpflichtung, für den Gemeinschuldner die Abgabenerklärungen einzureichen, unabhängig davon, ob der Masseverwalter für die Erstellung der Abgabenerklärungen eines Steuerberaters bedürfe und ob dieser Steuerberater finanziert werden könne. Ein Schätzungsersuchen berühre das Recht auf Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde nach nicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der ***Bf1*** wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes ***4***, bekannt gemacht am tt. Mai 2025, der Konkurs eröffnet und Dr. ***1*** ***2*** ***3*** als Masseverwalterin eingesetzt.

Der Beschwerdeführerin wurde von der belangten Behörde als gesetzlicher Vertreterin der ***Bf1*** mit Bescheid datiert vom 3. September 2025, nachweislich zugestellt am 8. September 2025 mitgeteilt, dass die ***Bf1*** die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Formular E 6) noch nicht eingebracht habe und dafür eine Nachfrist bis zum 13. Oktober 2025 unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 250,00 gesetzt.

Da der Beschwerdeführerin ihrer Verpflichtung als Masseverwalterin, für die von ihr vertretene Gemeinschuldnerin die entsprechende Abgabenerklärung abzugeben, nicht nachgekommen ist, wurde die Zwangsstrafe im Bescheid vom 5. November 2025 festgesetzt.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde vom 12. November 2025 und dem Vorlageantrag vom 22. Dezember 2025 erklärte die Beschwerdeführerin, dass ihr keine aussagekräftigen Unterlagen vorliegen würden und ein Steuerberater mangels Masse nicht beauftragt werden könne.

Ein von der Beschwerdeführerin behauptetes Schreiben vom 12. November 2025, in welchem die Schätzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2024 der ***Bf1*** beantragt wird, ist nicht aktenkundig.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den übereinstimmenden Vorbringen der Verfahrensparteien und dem Einblick in die Datenbanken der belangten Behörde, sowie der öffentlichen Bücher.

Dass die Beschwerdeführerin behauptet, in einem Schreiben vom 12. November 2025 einen Antrag auf Schätzung der Umsatz- und Körperschaftssteuer 2024 der ***Bf1*** gestellt zu haben, stimmt nicht mit der Aktenlage überein und wäre auch ein solches Schreiben für das Begehren der der Beschwerdeführerin nicht hilfreich, da diese aufgefordert wurde, eine Abgabenerklärung zur Feststellung der Einkünfte von Personengesellschaften nach § 188 BAO mit dem Formular E 6 beizubringen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdabe)

§ 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.“

§ 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.“

§ 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.“

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

„Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.“

Ein Masseverwalter ist für die Konkursmasse solange und soweit er bestellt ist, gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO und als solcher allein für den Gemeinschuldner handlungsbefugt. Der Masseverwalter ist daher persönlich verpflichtet, die Abgabenerklärungen für die Gemeinschuldnerin einzureichen (siehe für Viele: Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴, Rz 11 ff § 80 BAO und die dort zitierten Fundstellen).

Zur Vertretung juristischer Personen Berufene sowie gesetzliche Vertreter, also auch die Beschwerdeführerin, haben die Rechte und Pflichten des Vertretenen. Dazu gehört nicht nur die Pflicht zur Abgabentrachtung aus den verwalteten Mitteln, sondern auch die zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen und zur pünktlichen Einreichung von Abgabenerklärungen (siehe Ritz in Ritz/Koran, BAO⁸ § 80 BAO Rz 3a ff und die dort zitierten Fundstellen).

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 (vergleiche VwGH 03.03.1987, 86/14/0130 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Der Aufforderung nach § 111 Abs. 2 BAO mit Bescheid datiert vom 3. September 2025 die Abgabe der genannten Abgabenerklärungen bis zum 13. Oktober 2025 nachzuholen, ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen, obwohl das Verhängen der erwähnten Zwangsstrafe von gesamt € 250,00 angedroht worden war.

Damit wurde der objektive Tatbestand, welcher die Voraussetzung für das Verhängen einer Zwangsstrafe nach § 111 Abs. 2 BAO ist, erfüllt, da Abgabenerklärungen zu den erzwingbaren Leistungen der Steuerpflichtigen gehören (siehe für die herrschende Lehre und Judikatur: Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴ Rz 2 zu § 111 BAO und die dort zitierten Fundstellen).

Auf ein Verschulden kommt es nicht an, da der Zweck der Zwangsstrafe nicht die Bestrafung einer Person (siehe zum Beispiel VwGH 12.06.2024, Ra 2023/13/0017) ist. Zwangsstrafen stellen Mittel dar, die eingesetzt werden, um die Befolgung von aufgrund gesetzlicher Bestimmungen aufgetragener Verpflichtungen sicherzustellen (siehe etwa VwGH 27.09.2000, Zl. 97/14/0112).

Das Verhängen einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (siehe Leitner aaO. Rz 18 ff zu § 111).

§ 20 BAO lautet:

„Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich 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.“

Dabei hat sich die Ermessensübung vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (herrschende Judikatur: für Viele: Leitner, aaO. Rz 5 zu § 20).

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (für Viele: Leitner aaO. Rz 2 zu § 111 und die dort zitierten Fundstellen).

Anders als die Bezeichnung vermuten lässt, handelt es sich bei der „Zwangsstrafe“ des § 111 BAO um keine Strafe. Ziel der Norm ist es die Abgabenbehörde beim Erreichen ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (siehe für Viele Leitner aaO.)

Dass die belangte Behörde die Zwangsstrafe der Beschwerdeführerin mit Bescheid angedroht hat und dennoch die Abgabe der Abgabenerklärungen durch die Beschwerdeführerin nicht erfolgt ist, wurde oben schon festgestellt.

Wie schon die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung richtig festgehalten hat, auf welche insofern verwiesen wird, wäre es der Beschwerdeführerin offen gestanden die abverlangte Abgabenerklärung nach besten Wissen und Gewissen zu erstellen und allenfalls dort auf die Notwendigkeit einer Schätzung hinzuweisen, dies ist jedoch unterblieben. Damit wurde die Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht verhängt.

Die angedrohte Höhe von gesamt € 500,00 (5 % des an sich möglichen Rahmens) begrenzt auch die Änderungsbefugnis im Rechtsmittelverfahren (Leitner aaO. Rz 19 zu § 111).

Soweit es das Ermessen im Sinn des § 20 BAO an sich betrifft, bezieht sich dieses sowohl auf die Festsetzung dem Grunde nach als auch auf die Höhe (Leitner, aaO. Rz 18 zu § 111).

Dabei sind aus der Sicht der Billigkeit das bisherige Verhalten der Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen sowie die die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung zu berücksichtigen (siehe Ritz/Koran, BAO⁸ § 111 BAO Rz 10). Dieses ist gegen die Zweckmäßigkeit, das öffentliche Interesse an der Erhebung der Abgaben abzuwägen

Bei Nutzung von FinanzOnline, deren Teilnehmer die Gemeinschuldnerin gewesen ist, wäre der Beschwerdeführerin die Zeit vom tt. Mai 2025 bis zum 30. Juni 2025 zur Abgabe der Erklärung für die Feststellung der Einkünfte der Personengesellschaft beziehungsweise eines Antrages auf Fristverlängerung in Hinblick auf die nicht vorhandenen Unterlagen zur Verfügung gestanden. Tatsächlich hat die Beschwerdeführerin sogar die Androhung der Zwangsstrafe datiert vom 3. September 2025 und auch die Nachfrist bis zum 13. Oktober 2025 nicht genutzt, um Kontakt mit der belangten Behörde aufzunehmen, um den ihr als professionelle Parteienvertreterin bekannten Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde nachzukommen.

Die Höhe der Zwangsstrafe (5 %) des Höchstbetrages liegt am untersten Rand des möglichen Rahmens und erscheint in Hinblick auf das Ziel des § 111 BAO, den geregelten Ablauf der Veranlagungsverfahren zu fördern, angemessen, um auch eine abschreckende Wirkung für die Zukunft zu haben. Es gibt keinen Hinweis darauf, dass die Beschwerdeführerin wirtschaftlich nicht in der Lage wäre, die Höhe der Zwangsstrafe zu tragen.

Im Rechtsmittelverfahren ist die Höhe der Zwangsstrafe, mit der nach § 111 Abs. 2 BAO angedrohten Höhe begrenzt, weswegen die verfahrensgegenständliche Beschwerde unter Berücksichtigung der gegenüber der Billigkeit überwiegenden Zweckmäßigkeit im Sinne des § 20 BAO abzuweisen war.

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.

Da in diesem Erkenntnis die betroffenen Normen entweder unmittelbar wörtlich oder entsprechend der herrschenden Lehre und Judikatur angewendet wurden, wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung berührt.

Linz, am 9. Juli 2026