

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CuG Steuerberatungs GmbH, Huttengasse 45 Tür 25, 1160 Wien, über die Beschwerde vom 18. April 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. März 2025 betreffend Zwangsstrafen 2023 zu 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

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf) ist ein ungarisches Unternehmen ohne Betriebsstätte in Österreich. Diese hat seit dem Jahr 2022 Personaldienstleistungen und Arbeitskräfteüberlassungen erbracht. Eine für berufsmäßige Parteienvertreter geltende Quotenvereinbarung der Bf betreffend die Abgabenerklärungsfrist für 2023 ist nicht bekannt.

Die Bf hat ihre Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 nicht fristgerecht bis zum 30.06.2024 (elektronisch) abgegeben. Am 05.12.2024 erging eine bescheidmäßige Erinnerung unter Zwangsstrafenandrohung. Es wurde eine Nachfrist zur Einreichung der Abgabenerklärung bis zum 14.01.2025 gesetzt und eine Zwangsstrafe in der Höhe von (in der Folge kurz: iHv) 500,00 Euro angedroht für den Fall, dass dem Ersuchen nicht Folge geleistet wird.

Bis zum Ende der Nachfrist wurde die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 nicht eingereicht, jedoch wurden von der steuerlichen Vertretung zwei Fristverlängerungersuchen (elektronisch) am 14.01.2025 und am 20.01.2025 gestellt. Begründend wurde jedes Mal

ausgeführt, dass noch Unterlagen fehlen würden und aufgrund eines hohen Arbeitsaufkommens die Einreichung der Steuererklärung nicht fristgerecht möglich wäre.

Dem ersten Fristverlängerungsersuchen (mit Wunschfrist 28.01.2025) wurde konkludent stattgegeben. Das zweite Fristverlängerungsersuchen, welches dieselbe Begründung hatte wie das erste Ersuchen, wurde mit Bescheid vom 23.01.2025 abgewiesen. Die Behörde verwies darin auf das Nichtvorliegen von berücksichtigungswürdigen Gründen im Sinne des § 294 BAO und setzte als Nachfrist für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2023 den 20.02.2025.

Da auch bis zum Ende dieser Frist keine Erklärung für das Jahr 2023 eingegangen ist, wurde (mit Verstreichen von weiteren dreieinhalb Wochen) die angekündigte Zwangsstrafe iHv 500,00 Euro mit Bescheid vom 18.03.2025 festgesetzt und der Bescheid am gleichen Tag elektronisch zugestellt.

Unter „Sonstige Anbringen und Anfragen“ wurde von der steuerlichen Vertretung fristgerecht eine Beschwerde via Finanz Online eingebracht. Darin wurde ausgeführt, dass die Umsatzsteuererklärung 2023 nicht absichtlich verspätet oder nicht eingereicht worden wäre, sondern aufgrund technischer Schwierigkeiten im Zuge eines Steuerberaterwechsels. Im Jahr 2023 sei das Unternehmen noch von einem anderen Steuerbüro betreut worden, wobei es nach Übernahme durch die neue Kanzlei beim Datentransfer im BMD-Programm zu technischen Problemen gekommen wäre, welche die fristgerechte Übermittlung der Daten verzögert hätte.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.07.2025 wurde die Beschwerde – unter Verweis auf das Vorliegen der Voraussetzungen der Festsetzung einer Zwangsstrafe – als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin wurde von der Bf mit 30.08.2025 fristgerecht der Vorlageantrag eingebracht. Darin wurde erneut auf das Vorliegen von technischen Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Abgabe der Umsatzsteuererklärung verwiesen. Weiters wurde von der Bf noch ausgeführt, dass das Unternehmen seit vier Jahren verlässlich und ehrlich handle, Steuervorauszahlungen stets fristgerecht geleistet habe und dies auch in Zukunft tun werde. In Hinblick auf die derzeitigen schwierigen wirtschaftlichen Bedingungen wurde ersucht, den Fall erneut zu prüfen.

Mit Vorlagebericht vom 01.06.2026 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Die belangte Behörde brachte in ihrer sehr ausführlichen Stellungnahme – unter Verweisen der gesetzlichen Normen und der gängigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung – vor, dass die Voraussetzungen für die Verhängung der Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht bestünden und sie daher beantrage, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf ist ein ungarisches Unternehmen ohne Betriebsstätte in Österreich. Diese hat seit dem Jahr 2022 Personaldienstleistungen und Arbeitskräfteüberlassungen erbracht. Eine für berufsmäßige Parteienvertreter geltende Quotenvereinbarung der Bf betreffend die Abgabenerklärungsfrist für 2023 ist nicht bekannt. Daher ist unstrittig, dass die Bf aufgrund der von ihr in Österreich erbrachten Leistungen gem § 134 BAO zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung bis 30.04. des Folgejahres (in Papierform) bzw bis 30.06. des Folgejahres (elektronisch) verpflichtet gewesen ist und dieser Verpflichtung nicht nachgekommen ist.

Die belangte Behörde hat die Zwangsstrafe iHv 500,00 Euro mit Bescheid vom 05.12.2024 angedroht und eine angemessene Nachfrist (bis zum 14.01.2025) für die Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2023 festgesetzt. Zusätzlich wurde darauf hingewiesen, dass die Frist für die Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2023 bereits verstrichen war. Dieser Bescheid wurde am selben Tag noch elektronisch zugestellt.

Die Umsatzsteuererklärung 2023 wurde von der Bf nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist, sondern erst im Zuge der Bescheidbeschwerde mit 18.04.2025 beim zuständigen Finanzamt eingebracht.

Dieser Sachverhalt wird von keiner der Parteien bestritten.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, insbesondere aus den Bescheiden über die Androhung der Zwangsstrafen bzw über die Verhängung der Zwangsstrafen, den Ausführungen der Bf in ihrer Beschwerde und dem Vorlageantrag sowie den eingehenden und zusammenfassenden Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 20 BAO:

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.

§ 111 BAO:

(1) Die Abgabenbehörden sind 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.

(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.

§ 119 BAO:

(1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

§ 133 BAO:

(1) 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.

(2) Sind amtliche Vordrucke für Abgabenerklärungen aufgelegt, so sind die Abgabenerklärungen unter Verwendung dieser Vordrucke abzugeben. Soweit Abgabenerklärungen, für die die Einreichung im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise zugelassen ist, in einer solchen Weise eingereicht werden, entfällt die Verpflichtung zur Verwendung der amtlichen Vordrucke. Die Versicherungsnummer (§ 31 Abs. 4 Z 1 ASVG), die Firmenbuchnummer (§ 30

Firmenbuchgesetz) und die Melderegisterzahl (§ 16 Meldegesetz 1991), sofern diese bekannt ist, sind anzugeben, wenn dies für die Abgabenerklärungen vorgesehen ist.

§ 134 BAO:

(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. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

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

§ 135 BAO:

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Unstrittig ist, dass die Bf ihrer Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 2023 nicht nachgekommen ist, eine Erinnerung unter Zwangsstrafenandrohung erfolglos blieb und die Umsatzsteuererklärung für 2023 erst im Wege der Beschwerde gegen die Verhängung der Zwangsstrafen nachgereicht wurde.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, wie aus den oben angeführten Gesetzesbestimmungen ersichtlich, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (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 28.10.1998, 98/14/0091, und VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366). Dies ergibt sich aus

§ 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gem § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gem den §§ 133 ff BAO.

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt nicht in der Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 27.09.2000, 97/14/0112) und die Partei, zB einen Abgabepflichtigen, zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 20.09.1988, 88/14/0066).

Die Verhängung der Zwangsstrafe ergeht als Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO. Diese ist nach Billigkeit – unter Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei – und nach Zweckmäßigkeit – unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben – zu treffen. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach. Bei der Ermessensübung werden insbesondere die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, der Verschuldensgrad, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen, die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung und das bisherige Verhalten der Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein (vgl VwGH 30.09.1993, 92/17/0215, VwGH 26.06.1992, 89/17/0010, VwGH 22.02.2000, 96/14/0079, *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 111 Rz 10 mit der dort angeführten Judikatur).

Im Bescheid vom 05.12.2024 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die von der Bf zu erbringende Leistung mit Nachholung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 bis zum 14.01.2025 ausreichend determiniert; dies verbunden mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides abgelaufen war.

Hinsichtlich der für die Ermessensübung bei Zwangsstrafenfestsetzungen maßgebenden Umstände wird wie folgt ausgeführt:

Die Recherche in den internen Finanzdatenbanken hat gezeigt, dass die Bf und auch die steuerliche Vertretung (deren Handeln für die Bf dieser zuzurechnen ist) den abgabenrechtlichen Pflichten – entgegen den Ausführungen im Vorlagenantrag – auch in der Vergangenheit nicht stets ordnungsgemäß nachgekommen sind. Bereits für vergangene Abgaben wurden der Bf wiederholt Säumniszuschläge oder Verspätungszuschläge vorgeschrieben (U 05/2022 mit Bescheid vom 10.10.2022, U 08/2022 mit Bescheid vom 09.12.2022, L/DB 11/2022 mit Bescheid vom 09.02.2023). Die Jahreserklärung betreffend die Umsatzsteuer 2022 wurde im Rahmen einer Schätzung gem § 184 BAO ermittelt, da keine Erklärung abgegeben wurde, die Jahreserklärung betreffend die Umsatzsteuer 2024 wurde erst mit 17.09.2025 eingereicht.

Grad des Verschuldens: Begründet wurde die Nichtabgabe der Erklärung ua damit, dass es im Zuge eines Steuerberaterwechsels zu technischen Schwierigkeiten gekommen sei und daher eine fristgerechte Übermittlung der Daten nicht möglich gewesen wäre. Ein Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl VwGH 02.09.2009,

2009/15/0096; VwGH 11.03.2010, 2008/16/0034 uvm).

Aus finanzinternen Datenbanken ist jedoch ersichtlich, dass die gegenständliche steuerliche Vertretung seit 11.01.2024 als Vertreterin der Bf eingetragen ist. Sämtliche im Rahmen des beschwerdegegenständlichen Zwangsstrafenverfahrens ergangene Erledigungen wurden bereits zu deren Händen abgefertigt und angenommen. Auch war es der steuerlichen Vertretung offensichtlich möglich, elektronisch Fristverlängerungsersuchen für die Bf zu stellen und elektronisch auch die Beschwerde sowie den Vorlageantrag einzureichen. Das diesbezügliche Vorbringen der Bf ist daher nicht geeignet, die Rechtswidrigkeit der Festsetzung der Zwangsstrafe aufzuzeigen.

Wirtschaftliche Verhältnisse: Die belangte Behörde verwies im Vorlagebericht darauf, dass den wirtschaftlichen Verhältnissen durch die Festsetzung an der unteren Grenze (500,00 Euro) des Ermessensspielraums des § 111 BAO (10% von 5.000,00 Euro) Rechnung getragen worden sei. Die Umsatzsteuererklärung 2023 wurde zeitgleich mit Einreichung der Beschwerde am 18.04.2025 dem Finanzamt übermittelt. Daraus ist ersichtlich, dass die Bf einen Umsatz von knapp 1,1 Mio Euro erwirtschaftete.

Höhe allfälliger Abgabennachforderungen: Die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen stellt nach der jüngeren Judikatur kein Kriterium dar, das im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens zu berücksichtigen ist, da diese erst auf Grundlage der Abgabenerklärung, deren Vorlage durch diese Maßnahme erzwungen werden soll, ermittelt werden kann (BFG 15.04.2019, RV/7103113/2018, BFG 09.09.2025, RV/2100602/2025).

Abgabenrechtliche Bedeutung: Die verlangte Leistung ist von hoher abgabenrechtlicher Bedeutung, sichert sie doch die richtige Veranlagung der Bf. Zudem steht es der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst urgieren muss.

Im gegenständlichen Fall war bei Gesamtwürdigung all dieser Umstände nach Ansicht des Gerichtes das Finanzamt dem Grunde nach zur Androhung und sodann zur Festsetzung einer Zwangsstrafe grundsätzlich unzweifelhaft berechtigt, ist die Bf doch ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen. So hat sie es verabsäumt, die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2023 trotz Aufforderung und Androhung einer Zwangsstrafe einzureichen, ohne dass sie hierfür einen nachvollziehbaren Grund anzugeben vermochte.

Hinsichtlich der Höhe der von der belangten Behörde verhängten Zwangsstrafen (10 % des maximal möglichen Ausmaßes) erachtet das Bundesfinanzgericht auf Grund der oa Ausführungen diese mit 500,00 Euro für angemessen.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage war daher wie im Spruch ersichtlich die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Es verbleibt noch, darauf hinzuweisen, dass die Beschwerde unter der Rubrik „Sonstige Anbringen und Anfragen“ via Finanz Online von der steuerlichen Vertretung eingebracht wurde und um „Nachsicht gem § 253 BAO“ gebeten wurde. Gemäß der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl VwGH 22.10.2018, Ra 2018/16/0102, VwGH 29.07.2020, Ra 2020/13/0046). Vielmehr sind Parteienerklärungen im Verwaltungsverfahren nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, das heißt, es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszwecks und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl VwGH 28.05.2019, Ra 2018/15/0036, VwGH 29.07.2020, Ra 2020/13/0046).

Für den gegenständlichen Fall war ersichtlich, dass die Einbringung einer Beschwerde intendiert war und wurde von der belangten Behörde auch nicht bestritten.

3.3. 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 das Erkenntnis der angegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und eine (ordentliche) Revision war nicht zuzulassen.

Graz, am 22. Juni 2026