

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj und die weiteren Beisitzer Dr. Hans Blasina, Mag. Sabine Agnes Puntigam, Wirtschaftskammer Niederösterreich, Peter Schagerl, Arbeiterkammer Niederösterreich, im Beisein der Schriftführerin Nadine Preißl, in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Linzer Straße 26, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 11.2.2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23.1.2026, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe für das Jahr 2024 in der am 20.7.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 3.9.2025 drohte die belangte Behörde der beschwerdeführenden Partei (Bf.) die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 150,00 Euro an und forderte die Bf. auf, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2024 (E1) bis zum 13.10.2025 (Nachfrist) einzureichen.

Mit Eingabe vom 13.10.2025 ersuchte der steuerliche Vertreter um Fristverlängerung für die Abgabe der Steuererklärungen bis zum 31.3.2026, weil es ihm aufgrund eines akuten Personalmangels in der Kanzlei nicht möglich sei, alle Erklärungen fristgerecht zu bearbeiten und einzureichen.

Mit Bescheid vom 21.10.2025 hat die belangte Behörde dem Ansuchen um Fristverlängerung teilweise entsprochen und die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2024 bis zum 31.12.2025 verlängert.

Da die Einkommensteuererklärung 2024 nicht bis zum Ablauf der gesetzten Nachfrist am 31.12.2025 eingereicht wurde, setzte das Finanzamt Österreich mit Bescheid vom 23.1.2026 die angedrohte Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in der Höhe von 150,00 Euro fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die vorgenannte Abgabenerklärung nicht bis zum 31.12.2025 eingereicht worden sei.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 11.2.2026, welche mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.2.2026 als unbegründet abgewiesen wurde, wird die ersatzlose Behebung der verhängten Zwangsstrafe beantragt.

Mit Eingabe vom 2.3.2026 beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Am 15.4.2026 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In der am 20.7.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung erschien weder die Bf. noch der steuerliche Vertreter der Bf. (Ladung samt RSb im Akt). Die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung erfolgte daher in ihrer Abwesenheit.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Einkommensteuererklärung der Bf. für das Jahr 2024 wurde trotz der o. e. und in Form eines Bescheides ergangenen Androhung einer Zwangsstrafe vom 3.9.2025 in der Höhe von 150 Euro für den Fall der Nichteinreichung der Einkommensteuererklärung 2024 bis 13.10.2025 - diese Frist wurde mit Bescheid vom 21.10.2025 bis zum 31.12.2025 verlängert – nicht eingereicht, weswegen am 23.1.2026 die angedrohte Zwangsstrafe in der Höhe von 150 Euro festgesetzt wurde.

Die Einkommensteuererklärung 2024 wurde am 10.2.2026 bei der belangten Behörde eingebracht. Auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie die vom Bundesfinanzgericht vorgenommenen Abfragen in den Datenbanken. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen

Gemäß § 111 Abs. 1 erster Satz 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.

Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufgefordert werden.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

Gemäß § 133 Abs. 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird.

Gemäß § 42 Abs. 1. Z 1 EStG 1988 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

Voraussetzungen für die Festsetzung der Zwangsstrafe

Die Abgabenbehörden sind gemäß § 111 BAO berechtigt, die Befolgung ihrer Anordnungen zur Einreichung von Steuererklärungen durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen (zB. VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030).

Zweck der Zwangsstrafe ist es insbesondere, die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Gemäß § 111 Abs. 1 und 2 BAO setzt die Festsetzung einer Zwangsstrafe somit voraus, dass eine kraft Abgabenvorschrift bestehende und mittels Zwangsstrafe erzwingbare Leistungspflicht besteht (vgl. VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366), die Zwangsstrafe schriftlich und unter Setzung einer angemessenen Nachfrist angedroht wurde und die Nachfrist ohne Erfüllung verstrichen ist. Liegen diese Voraussetzungen vor, so ist die Festsetzung dem Grunde nach rechtmäßig (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Die Bf. war gemäß § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zur Einreichung einer Einkommensteuererklärung verpflichtet. Die Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung besteht unabhängig davon, ob aus der Erklärung eine Abgabenschuld resultiert (vgl. VwGH 28.10.1997, 97/14/0122). Dass aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2024 letztlich eine Gutschrift resultierte, ist für das Bestehen der Erklärungspflicht ohne Bedeutung.

Die belangte Behörde hat mit Bescheid vom 3.9.2025 die Zwangsstrafe ordnungsgemäß angedroht und der Bf. eine Nachfrist bis zum 13.10.2025 eingeräumt. Die Nachfrist von rund sechs Wochen ab dem Datum des Androhungsbescheides ist als angemessen im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO zu qualifizieren. Die Bf. hat die Androhung unbestritten empfangen.

Dem Ansuchen des steuerlichen Vertreters um Fristverlängerung für die Abgabe der Steuererklärungen bis zum 31.3.2026 wurde dahingehend teilweise entsprochen, als die Frist bis zum 31.12.2025 verlängert wurde.

Wie die Sachverhaltsfeststellungen ergeben, wurde die Einkommensteuererklärung 2024 erst am 10.2.2026 bei der belangten Behörde eingereicht und damit nach Festsetzung der Zwangsstrafe am 23.1.2026.

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass die Zwangsstrafe dann nicht mehr festgesetzt werden darf, wenn die Leistung noch vor der Festsetzung erbracht wurde; eine nachträgliche Erfüllung nach Festsetzung - so wie im vorliegenden Fall - berührt die Rechtmäßigkeit der Festsetzung hingegen nicht (vgl. VwGH 22.04.1991, 90/15/0186).

Die Verhängung einer Zwangsstrafe ist weiters nur unzulässig, wenn die Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025).

Unmöglichkeit liegt entsprechend der Rechtsprechung lediglich dann vor, wenn dem Abgabepflichtigen oder dessen Vertreter iSd. §§ 80 bis 82 BAO unüberwindbare Hindernisse im Wege stehen. 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).

Anhaltspunkte für eine Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2024 liegen nach Ansicht des erkennenden Senats nicht vor, zumal der Bf. bekannt sein musste, dass eine Verpflichtung zur Abgabe der Erklärung bestand. Sofern die Bf. zur Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten einen steuerlichen Vertreter betraut hat, ist festzustellen, dass organisatorische Mängel in der Kanzlei in den Verantwortungsbereich eines Abgabepflichtigen fallen und die Verantwortung zur fristgerechten Abgabe von Steuererklärungen nicht auf Dritte (steuerlichen Vertreter) übertragen werden kann.

Des Weiteren ist zu konstatieren, dass der objektive Umfang der verlangten Leistung letztlich denkbar gering war, da lediglich die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bekanntzugeben war. Dieser Erklärungsaufwand erscheint selbst bei einem akuten Personalmangel als zumutbar.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023 unter Verweis auf VwGH 26.6.1992, 89/17/0010). Das Ermessen ist im Rahmen der - von der Ermessen einräumenden Bestimmung - vorgegebenen Kriterien, subsidiär im Rahmen der von § 20 BAO gezogenen Grenzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu üben. Dabei sind insbesondere das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten, der Grad des Verschuldens der Partei, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung zu berücksichtigen (*Ritz/Koran*, BAO, 8. Aufl. 2025, § 111, Rz 10).

Den Ausführungen der Bf., wonach im angefochtenen Bescheid das Ermessen nicht ausreichend begründet worden sei, ist zuzustimmen. Derartige Mängel führen jedoch nicht zur zwingenden Aufhebung des Bescheides, vielmehr können bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045 mwN). Schon die Beschwerdeentscheidung hat die von der Bf. vermisste Ermessensübung nachgeholt, indem sie detaillierte Ausführungen zum Grad des Verschuldens, das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Bf., die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf. und die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung trifft.

Des Weiteren ist festzuhalten, dass für den Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unerlässlich ist. Es steht der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die belangte Behörde die Abgabe der Steuererklärungen erst urgieren muss.

Die Bf. war verpflichtet, ihre Einkommensteuererklärung entweder in Papierform bis 30.4.2025 oder elektronisch via FinanzOnline bis 30.6.2025 einzureichen.

Weder bis 30.4.2025 (in Papierform) noch bis 30.6.2025 (elektronisch über FinanzOnline) hat die Bf. ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2024 beim Finanzamt eingereicht, obwohl

die Bf. neben ihren lohnsteuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit 2024 auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 592,81 Euro erzielte und demnach gemäß § 41 Abs: 1 Z 1 EStG zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet war.

Vor diesem Hintergrund sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass Zweck der Verhängung der Zwangsstrafe die Durchsetzung der Einreichverpflichtung ist, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Festsetzung einer Zwangsstrafe dem Grunde nach als angemessen erachtete.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass die belangte Behörde mit der Androhung der Zwangsstrafe mehr als zwei Monate nach Ablauf der Frist für die Einreichung der Einkommensteuererklärung für 2024 via FinanzOnline zugewartet hat und zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2024 letztlich – nach erfolgter Fristverlängerung - eine Nachfrist von fast 4 Monaten gesetzt hat.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (vgl. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043; VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025).

Wenn die Bf. vorbringt, dass die Zwangsstrafe billigkeitswidrig sei, weil sich aus der – nach Festsetzung der Zwangsstrafe – eingereichten Einkommensteuererklärung 2024 eine Steuergutschrift ergeben habe und ein Abgabenausfall daher nicht eingetreten sei, ist festzuhalten, dass dieser Umstand bei der Ermessensübung, ob eine Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung zu verhängen ist, nicht zu berücksichtigen ist. Der Zweck der Zwangsstrafe besteht 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).

Der Vorwurf der Nichtberücksichtigung der Umstände des Einzelfalls ist daher für den Beschwerdefall nicht nachvollziehbar und haben die zitierten Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts mangels Zusammenhangs keine Relevanz.

Hinsichtlich Zweckmäßigkeit liegt der Sinn der Zwangsstrafe im vorliegenden Fall im Veranlagungsfortgang. Der Behörde soll ohne weitere Maßnahmen und Amtshandlungen ermöglicht werden, die Abgaben auf Grund der eingereichten Erklärungen festzusetzen. Im konkreten Fall verfolgte die Verhängung der Zwangsstrafe allein den Zweck, die Bf. zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe am 23.1.2026 war die

Einkommensteuererklärung 2024 trotz Androhung der Zwangsstrafe und Setzung einer Nachfrist von fast 4 Monaten nach wie vor nicht eingereicht. Die Festsetzung war daher dem Grunde nach zweckmäßig.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung war auch zu würdigen, dass die Bf. auch in den Vorjahren ihrer Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärungen erst **nach** Ablauf der Frist gemäß § 134 Abs. 1 BAO nachgekommen ist, sodass nach Abwägung aller maßgebenden Umstände die festgesetzte Zwangsstrafe an der unteren Grenze, nämlich mit 150 Euro und damit lediglich 3% der gesetzlich festgelegten maximalen Höhe von 5.000 Euro (§ 111 Abs. 3 BAO) als angemessen erscheint.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Entscheidung der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 111 BAO gefolgt, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 20. Juli 2026