

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Linzer Straße 26, 3100 St.Pölten, über die Beschwerde vom 5. August 2024 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 28. Juni 2024 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 Bescheid vom 28. Juni 2024 betreffend Festsetzung eine Zwangsstrafe über € 150,00 wurde als Begründung ausgeführt, dass die Einkommensteuererklärung 2021 nicht bis zur angeführten Frist (5. Juni 2024) eingereicht worden sei.

Gegen obgenannten Bescheid erhob die steuerrechtliche Vertretung der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 3. August 2024 fristgerecht Beschwerde und führte wie folgt aus:

Die Leistungsverpflichteten müssten aus der Anordnung klar und zweifelsfrei erkennen können, was von ihnen verlangt werde, und die Abgabenbehörde habe die gesetzlichen Bestimmungen anzuführen, auf die sich ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stütze. Hier reiche die bloße Bezugnahme auf § 111 BAO nicht aus (vgl. Stoll, BAO, S 1200).

Im Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe sei angeführt: „Die mit Bescheid vom 27.04.2024 angedrohte Zwangsstrafe wird gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) mit Euro 150,00 festgesetzt.“

Die gesetzlichen Bestimmungen, auf die die Abgabenbehörde ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stütze, fehlten (BFH 27.4.1955, BStBl 1955 III 178). Die Bezugnahme auf § 111 BAO reiche jedenfalls nicht aus (vgl. Felix, BB 1955, 723). Der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe sei daher rechtswidrig und daher aufzuheben.

Aus dem Wortlaut von § 111 Abs. 1 BAO (arg. „Die Abgabenbehörden sind berechtigt [...]“) erschließe sich, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde liege (vgl. Ritz, BAO5, § 111 Rz 10; Ellinger et al., BAO3, § 111 Anm. 2, E 5; Stoll, BAO, S 1200). Die Abgabenbehörde habe dabei das Ermessen nach den Grundsätzen des § 20 BAO (Billigkeit und Zweckmäßigkeit) zu üben und die Ermessensausübung im Festsetzungsbescheid der Zwangsstrafe nachvollziehbar zu begründen. So genüge zB der alleinige Hinweis im Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe, dass eine solche aufgrund der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen erforderlich gewesen sei, nicht, sondern stelle eine mangelhafte Begründung dar, aus der eine Abwägung der Interessen der Partei und der Behörde nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit nicht ersichtlich sei (vgl. BFG 8.9.2015, RV/7103552/2014). Die Begründung laute wie folgt: „Die Festsetzung einer Zwangsstrafe war erforderlich, weil Sie die vorgenannten Abgabenerklärungen nicht bis zur in der Tabelle angeführten Frist eingebracht haben.“ Aufgrund mangelhafter Begründung sei daher der gegenständliche Bescheid rechtswidrig.

Es sei seitens der Finanzverwaltung mehrfach bestätigt worden, dass es sich hier um ein generelles EDV-Problem handle (aufgrund einer Systemumstellung). Lt. Auskunft der Finanzverwaltung sei die Zwangsstrafe auch nicht zu begleichen. Die generelle Verhängung einer Zwangsstrafe von 150,00 € sei durch das Gesetz keinesfalls gedeckt.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe betreffend Einkommensteuererklärung 2021 über € 150,00 ersatzlos aufzuheben.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht werde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 272 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 274 BAO werde weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. In der mündlichen Verhandlung würde im Detail dargelegt, warum die Verhängung einer Zwangsstrafe unzulässig sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29. August 2024 wies das \*\*\*FA\*\*\* die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte es dazu nach Verweis auf das Erkenntnis BFG 15.4.2019,

RV/7103113/2018, und nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen des § 111 Abs. 1 und 2 BAO aus:

Gemäß § 133 Abs. 1 BAO bestimmten die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet sei. Zur Einreichung sei ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert werde. Gemäß § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 habe der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert werde.

Die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen könne mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366). Dies ergebe sich aus § 111 BAO iVm der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff BAO.

Bei Anwendung der genannten Rechtslage auf den gegenständlichen Fall ergebe sich, dass - nach am 27. April 2024 erfolgter bescheidmäßiger Aufforderung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2021 unter Androhung einer Zwangsstrafe - die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgt sei, weil die vorgenannte Abgabenerklärung bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht eingereicht worden sei.

Im vorliegenden Fall sei die Beschwerdeführerin (Bf.) aufgrund des § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 jedenfalls mit der in Rede stehenden bescheidmäßigen Aufforderung zur Vorlage der Einkommensteuererklärung 2021 verpflichtet gewesen.

Wenn die Bf. die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides damit begründe, dass die Leistungsverpflichteten klar und zweifelsfrei erkennen müssten, was von ihnen verlangt werde, und die bloße Bezugnahme der Abgabenbehörde auf § 111 BAO nicht ausreiche, sei dazu festzustellen, dass die von den Bf. zu erbringende, nicht vertretbare Leistung mit der Aufforderung, die bisher nicht abgegebene Einkommensteuererklärung 2021 (Leistungsgebot) bis 5. Juni 2024 einzureichen, im Bescheid vom 27. April 2024 über die Androhung einer Zwangsstrafe zweifelsfrei und ausreichend determiniert gewesen sei. Auch sei die Höhe der angedrohten Zwangsstrafe mit 150,00 € aus dem Bescheid klar ersichtlich gewesen, und es sei die Frist, die der Bf. gesetzt worden ist, um die Abgabe der Einkommensteuererklärung 2021 nachzuholen, mit fünf bis sechs Wochen völlig ausreichend bemessen worden.

Es habe daher für die Bf. nicht der geringste Zweifel bestehen können, welche Leistung sie zu erbringen gehabt hätte und welche Konsequenzen mit der Nichtabgabe der Steuererklärung verbunden sein würden (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 111 S 320). Der Einwand der Rechtswidrigkeit mangels ausreichend definierten Leistungsbegehrens könne daher nicht nachvollzogen werden.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liege (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde. Gemäß § 20 BAO müssten sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen hätten (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Den Ausführungen der Bf., wonach im angefochtenen Bescheid das Ermessen nicht ausreichend begründet wurde, sei zuzustimmen. Entgegen der Ansicht der Bf. führten jedoch derartige Mängel nicht zur zwingenden Aufhebung des Bescheides, vielmehr könnten bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045 mwN).

In der Literatur (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 111 Rz 10) werde die Meinung vertreten, dass im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens folgende Kriterien zu berücksichtigen seien:

- 1.) das bisherige Verhalten der Partei bei der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten,
- 2.) der Grad des Verschuldens der Partei,
- 3.) die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen,
- 4.) die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und
- 5.) die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung.

**ad 1.) Das bisherige, die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei:**

In der Vergangenheit seien alle Abgaben fristgerecht eingereicht worden.

**ad 2.) Der Grad des Verschuldens der Partei (bzw. deren Vertreters):**

Unstrittig sei, dass die Bf. ihrer Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2021 nicht nachgekommen und eine Erinnerung durch die Androhung einer Zwangsstrafe erfolglos geblieben ist.

Zweck der Zwangsstrafe sei es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Nach der ständigen Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes stelle die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091, und VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366).

Da die gesetzliche Frist für die Einreichung der Steuererklärungen 2021 gemäß § 134 BAO mit Ende April 2022 bzw. Ende Juni 2022 geendet habe [Anm.: richtig mit 30. September 2023], sei die mit der Androhung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 27. April 2024 gesetzte Nachfrist zur Erklärungsabgabe bis 5. Juni 2024 (fünf bis sechs Wochen) nicht unangemessen kurz gewesen. In diesem Bescheid sei das Leistungsgebot - die Abgabe einer Einkommensteuererklärung 2021 - auch entgegen den Behauptungen der Bf. eindeutig determiniert gewesen.

Für einen Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung sei die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unerlässlich. Der Verwaltungsökonomie stehe es entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst jeweils - teilweise mehrfach - urgieren müsse. Der Umstand, dass die Abgabenbehörde die für eine Abgabefestsetzung erforderlichen Informationen allenfalls auch von Dritten beschaffen könne, rechtfertige jedenfalls keineswegs die Nichtabgabe von Steuererklärungen, wenn eine Verpflichtung zur Abgabe dieser Steuererklärungen besteht.

Dass die Bf. oder ihr steuerlicher Vertreter infolge eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses gehindert gewesen seien, sowohl die Erklärungen zeitgerecht abzugeben als auch rechtzeitig einen Fristverlängerungsantrag zu stellen, hätte die Bf. nicht behauptet.

Es könne also davon ausgegangen werden, dass die Bf. an der nicht fristgerechten Einreichung der Abgabenerklärung ein Verschulden treffe, wobei ein allfälliges Verschulden des Vertreters dem Verschulden der Vertretenen gleichzuhalten sei (VwGH 15.6.1993, 93/14/0011; VwGH 22.1.2003, 2002/08/0259). Im gegenständlichen Fall hätte die Bf. bis dato – und somit auch nach etwa 26 Monaten nach Abgabefrist - die Abgabenerklärung eingereicht gehabt.

**ad 3.) Die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen** in Verbindung mit

**ad 4.) Die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen:**

Der Zweck der Zwangsstrafe bestehe ausschließlich in der Unterstützung der Abgabenbehörden bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele. Eine Aufforderung zur Einreichung einer Abgabenerklärung stelle eine mit Zwangsstrafe erzwingbare verfahrensleitende Verfügung dar, die jedoch keine abschließende Entscheidung darüber sei, ob die aufgeforderte Person tatsächlich auch abgabepflichtig sei und ihr deswegen die Abgaben, über die die Abgabenerklärung gefordert worden sei, vorgeschrieben würden (VwGH 20.3.2007,

2007/17/0063). Außerdem stehe die Höhe einer allfälligen Nachforderung zum Zeitpunkt der Erlassung einer Zwangsstrafe nicht fest, da diese erst auf Grundlage der Abgabenerklärung, deren Vorlage durch diese Maßnahme erzwungen werden solle, ermittelt werden könne (vgl. BFG 15.4.2019, GZ. RV/7103113/2018).

Dazu kommt, dass die Literaturmeinung, wonach die Höhe der Abgabennachforderung bei der Ermessensübung zu berücksichtigen sei, weder im Gesetz noch in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Deckung findet (vgl. BFG 15.04.2019, GZ. RV/7103113/2018).

Frau \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* habe im Jahr 2021 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von EUR 45.333,84 (Bruttobezüge gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b)) erzielt. Zudem sei sie an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beteiligt. Die Einkünfte aus der Beteiligung seien jedoch nicht erklärt worden, weshalb es schließlich zu der Androhung und der darauffolgenden Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von EUR 150,00 gekommen ist.

Der Zweck der Zwangsstrafe liege nicht in einer Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen, und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Hieraus folge nach Stoll, BAO-Kommentar, S 1200, dass die Abgabenbehörde bei der Entscheidung, ob sie von ihrer Berechtigung nach § 111 BAO Gebrauch macht, neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auch die Frage zu berücksichtigen habe, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar erscheint.

Hinsichtlich der Höhe der verhängten Zwangsstrafe sei außerdem darauf hinzuweisen, dass das Gesetz für die Ermessensübung keine verbindlichen Vorgaben vorsieht. § 111 Abs. 3 BAO sehe lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen darf. Daher sei jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint. Festgesetzt worden sei die Zwangsstrafe mit EUR 150,00. Dies seien lediglich 3 % des maximal zulässigen Betrages. Da auch die Androhung keine Wirkung zeigte, stünde kein gelinderes Mittel, als die Festsetzung einer Zwangsstrafe zur Verfügung.

Unter Berücksichtigung der Einkünfte der Abgabepflichtigen, handle es sich bei einer Strafe in Höhe von EUR 150,00 nicht um eine Abgabe einer wesentlichen Bedeutung. Dieser Betrag könne sich somit nicht auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Pflichtigen auswirken und sei daher zumutbar, zweckmäßig und verhältnismäßig. Zudem sei angemerkt, dass trotz Festsetzung einer Zwangsstrafe, der Aufforderung noch nicht nachgekommen ist – dies verdeutliche, dass die Höhe der Zwangsstrafe zudem keinesfalls als zu hoch angesetzt war.

#### **ad 5.) Die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung:**

Auch diese stelle kein im Zuge des bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe auszuübenden Ermessens zu berücksichtigendes Kriterium dar. Das oben unter Punkt "ad 3. iVm ad 4", im

ersten und zweiten Absatz diesbezüglich Gesagte gelte sinngemäß (vgl. BFG 15.04.2019, GZ. RV/7103113/2018).

Bei Würdigung all der oben genannten Umstände stelle sich im Hinblick auf die Beharrlichkeit, mit der sich die Bf. geweigert hat, ihre abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die verhängte Zwangsstrafe in der Höhe von 150,00 Euro – welche lediglich 3 % des gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrages entsprechen – als äußerst gering dar.

Die Verhängung der Zwangsstrafe sei daher sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht erfolgt.

Abschließend noch zu dem in der Beschwerde hervorgebrachten Argument, die Finanzverwaltung habe mehrfach bestätigt, dass es sich bei der mangelhaften Begründung um ein generelles EDV Problem handle (aufgrund einer Systemumstellung). Laut Auskunft der Finanzverwaltung wäre die Zwangsstrafe daher nicht zu begleichen.

Aufgrund einer Umstellung in der IT sei es in der Vergangenheit – während des Umstellungsprozesses – zu ungerechtfertigten Androhungen von Zwangsstrafen (trotz Abgabe einer Erklärung bzw. Veranlagung) gekommen. In diesen Fällen habe gewährleistet werden sollen, dass es zu keinen weiteren Maßnahmen (Festsetzung der Zwangsstrafe) kommen sollte.

Im gegenständlichen Fall jedoch, sei es zu einer gerechtfertigten Androhung gekommen, da die steuerliche Vertretung bis dato keine Erklärung eingereicht hat. Infolge dessen sei die Zwangsstrafe angedroht und letztlich auch festgesetzt worden.

Die Beschwerde sei daher abzuweisen.

Zum „Antrag“ auf Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht:

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO habe die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung zu unterbleiben,

a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und

b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

Der Beschwerdeführer müsse in der Bescheidbeschwerde einen ausdrücklichen Antrag auf das Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung iSd § 262 Abs. 2 lit a BAO stellen (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 262 Anm 7).

§ 262 Abs. 2 sei nur anwendbar, wenn das Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (bereits) in der Bescheidbeschwerde beantragt wird (*Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 262 Rz 6).

Im Hinblick auf die Formulierung „Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 272 Abs. 1 BAO)“ fehle ein solcher ausdrücklicher Antrag auf Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung.

Aus Sicht der Finanzbehörde könne es sich sohin keinesfalls um einen „Antrag“ auf Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht handeln.

In ihrem fristgerecht am 9. September 2024 eingebrachten Vorlageantrag verwies die steuerliche Vertretung zur Begründung zunächst auf ihre Beschwerde und führte weiters aus:

- Es seien bisher alle Abgaben fristgerecht eingereicht worden.
- Die Höhe der Abgabennachforderungen sei relevant, wobei die Einkommensteuererklärung 2021 eine Gutschrift ergibt.
- Bei der Beurteilung der wirtschaftlichen Verhältnisse sei festgehalten worden, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von EUR 45.333,84 erwirtschaftet wurden. Dies entspreche nicht den Tatsachen, lt. Einkommensteuererklärung 2021 würden diese EURO 31.171,92 betragen.
- Betreffend die abgabenrechtliche Bedeutung sei auf die Höhe der Abgabennachforderung bzw. die wirtschaftlichen Verhältnisse Bezug genommen worden. Da diese entweder falsch sind, oder es eine Abgabengutschrift gibt, könne auch diese Voraussetzung nicht als gegeben angesehen werden.

Wesentlich für das Verhalten der Finanzverwaltung sei der verfassungsrechtlich geschützte Grundsatz, dass verwaltungsbehördliche Entscheidungen vorhersehbar sein müssten.

Es könne diesbezüglich leicht dargelegt werden, dass in vergleichbaren Fällen (bei Abgabengutschriften) die Zwangsstrafe aufgehoben worden sei. Darüber hinausgehend seien die verhängten Zwangsstrafen in vergleichbaren Fällen in der Regel aufgehoben worden, warum gerade in diesem Fall von der Aufhebung Abstand genommen worden sei, könne nicht nachvollzogen werden, widerspreche jedoch neben dem Grundsatz der verpflichtenden Vorhersehbarkeit verwaltungsbehördlicher Entscheidungen auch dem Gleichbehandlungsgrundsatz (ein gleicher Sachverhalt sei gleich zu behandeln).

Die angesprochenen EDV-Probleme lägen ausschließlich im Einflussbereich der Finanzverwaltung.

Weitere Beweisanträge würden ausdrücklich vorbehalten.

Im Vorlagebericht vom 22. Jänner 2025 nimmt das Finanzamt wie folgt Stellung:

Die beschwerdeführende Partei erwähne im Vorlageantrag, im Einkommensteuerbescheid 2021 sei eine Gutschrift in Höhe von € 258,00 entstanden. Inwiefern dies Einfluss auf die

festgesetzte Zwangsstrafe in Höhe von € 150,00 haben soll, könne nicht nachvollzogen werden. Die Abgabepflichtige habe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 31.171,92 (bzw. Bruttobezüge gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b in Höhe von € 45.333,84)) und Verluste aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 248,85 erzielt. Das erzielte Einkommen rechtfertige eine Zwangsstrafe von € 150,00 und dies sei bereits ausführlich in der Ermessensentscheidung der Beschwerdeentscheidung begründet worden.

Zum Argument, hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sei der falsche Betrag angegeben worden, sei anzumerken, dass dies lediglich einer unglücklich gewählten Formulierung geschuldet war. In der Beschwerdeentscheidung sei nämlich darauf hingewiesen worden, dass sich der verwendete Wert in Höhe von € 45.333,84 aus den Bruttobezügen gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b) ermittelt. Das Ermessen sei mit den korrekten Einkünften begründet worden. Dies ändere nichts an der Entscheidung, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe mit 3 % des maximal zulässigen Betrages zu Recht erfolgte. Die Einkünfte seien ausreichend hoch, um eine Zwangsstrafe in Höhe von € 150,00 zu rechtfertigen. Die wirtschaftlichen Verhältnisse, auf die Bezug genommen wurde, seien somit nicht falsch.

Entgegen der Meinung der steuerlichen Vertretung sei die Vorhersehbarkeit gegeben gewesen. Es gebe eine Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung. Diese Erklärung sei jedoch nicht innerhalb dieser Frist eingereicht worden, woraufhin die Zwangsstrafe angedroht und letztlich auch festgesetzt wurde. Inwiefern die Vorhersehbarkeit nicht gegeben war, könne nicht nachvollzogen werden.

Der vorgebrachten Missachtung des Gleichheitsgrundsatzes sei zu entgegnen, dass § 111 BAO die Abgabenbehörden dazu berechtige, eine Zwangsstrafe festzusetzen, um eine abgabenrechtliche Verpflichtung zu erzwingen. Die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Zwangsstrafe seien erfüllt gewesen. Auch der Ermessensspielraum hinsichtlich der Höhe der Strafe sei bereits ausführlich in der Beschwerdeentscheidung begründet worden. Der Einwand der Missachtung des Gleichheitsgrundsatzes könne daher ebenfalls nicht nachvollzogen werden.

Zu den vorgebrachten EDV-Problemen sei auszuführen, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe aufgrund der Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2021 erfolgt sei. Ob eine Steuererklärung abgegeben worden sei, hätte auch jederzeit über FinanzOnline eingesehen werden können. Die Fristen für die verpflichtend abzugebende Steuererklärung 2021 sei nicht eingehalten worden. Die Androhung der Zwangsstrafe sei am 27. April 2024 erfolgt, am 28. Juni 2024 sei die Zwangsstrafe schließlich festgesetzt worden. Die Voraussetzungen zur Festsetzung einer Zwangsstrafe seien somit erfüllt gewesen.

Zuletzt sei angemerkt, dass die vorgenannte Abgabenerklärung 2021 erst am 9. September 2024 elektronisch eingereicht wurde (somit erst etwa 2,5 Monate nach Festsetzung der Zwangsstrafe).

Im E-Mail des Bundesfinanzgerichts vom 7. Mai 2025 wurde die steuerrechtliche Vertretung hingewiesen, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bedingte Prozesshandlungen im Allgemeinen unzulässig sind (VwGH 7.6.2001, 2001/16/0016). Die Bundesabgabenordnung sehe bedingte Verhandlungsanträge nicht vor, weshalb der Antrag auf Entscheidung durch den Senat als unwirksam zu betrachten ist (vgl. VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Auf das bereits ergangene Erkenntnis zu RV/7100203/2025 vom 31. März 2025 zur Beschwerdesache \*\*\*1\*\*\* \*\*\*3\*\*\* und \*\*\*2\*\*\* wurde zusätzlich verwiesen.

Im Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 30. Juli 2026 wurde unter anderem folgendes ausgeführt:

Nach § 274 Abs. 1a der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 97/2025 könne das Verwaltungsgericht ungeachtet eines Antrages (§ 274 Abs. 1 BAO) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt.

Die Parteien hätten das Recht, binnen einer über Antrag verlängerbaren Frist von zwei Wochen ab Kenntnis des Beschlusses ihr bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ergebe sich bereits aus dem dargelegten Verfahrensablauf und dem Parteienvorbringen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt (siehe den Hinweis auf das bereits ergangene Erkenntnis des BFG vom 31. März 2025 zu RV/7100203/2025).

Es bestehe weiters keine Verpflichtung, die Parteien zur Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die das Gericht der Erledigung zugrunde zu legen gedenkt (vgl zB auch VwGH 29. 3. 2024, Ra 2021/16/0055, zum Verfahren vor dem Verwaltungsgericht). Zudem werde ohnehin eine Möglichkeit zur abschließenden Äußerung eingeräumt.

Gemäß § 270 Abs. 2 BAO habe jede Partei ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann (Verfahrensförderungspflicht).

Laut Übernahmebestätigung – beim BFG am 11. August 2026 eingelangt – wurde der Beschluss von der steuerrechtlichen Vertretung am 10. August 2026 übernommen.

Bis dato erfolgten keinerlei Ergänzungen seitens der Amtspartei und der steuerrechtlichen Vertretung.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Zum Antrag auf Entscheidung in Senatsbesetzung:**

#### *1.1 Rechtsgrundlagen:*

Gemäß § 272 Abs. 2 BAO obliegt die Entscheidung dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264 BAO),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 BAO an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des späteren Bescheides oder

2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

Ein Verlangen des Einzelrichters auf Entscheidung durch den Senat ist nach § 272 Abs. 3 BAO nur zulässig, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt, die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird oder wenn ein Antrag des Verwaltungsgerichtes beim Verfassungsgerichtshof wegen Gesetzeswidrigkeit von Verordnungen oder wegen Verfassungswidrigkeit von Gesetzen gestellt werden soll oder bei Annahme einer Verdrängung nationalen Rechts durch Unionsrecht.

#### *1.2 Festgestellter Sachverhalt:*

Im vorliegenden Fall hat die steuerliche Vertretung in ihrer Beschwerde vom 5. August 2024 ausgeführt, für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde die Entscheidung durch den Senat (§ 272 Abs. 1 BAO) zu beantragen.

#### *1.3 Rechtliche Würdigung:*

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes festzuhalten, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bedingte Prozesshandlungen im Allgemeinen unzulässig sind (VwGH

7.6.2001, 2001/16/0016, mit Hinweis auf Stoll, BAO, S 2574 und weitere Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes; BFG 19.4.2021, RV/7100711/2020). Zu einer Beschwerde, die mit dem Satz endete "für den Fall, dass der Beschwerde nicht ohnedies vollinhaltlich stattgegeben wird, wird die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt", sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht und somit der Antrag der Beschwerdeführerin unwirksam war (vgl. VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

In der gegenständlichen Beschwerde vom 5. August 2024 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Senat für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und somit unter einer unzulässigen Bedingung (der Bedingung einer negativen Entscheidung) gestellt, wes halb dieser Antrag als unwirksam anzusehen ist.

Fragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd § 272 Abs. 3 BAO liegen im gegenständlichen Fall auf Grund der bereits bestehenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu unten) nicht vor, und es war daher auch kein Verlangen des Einzelrichters auf Senatsentscheidung zu stellen.

Der in der Beschwerde vom 5. August 2024 gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist wirksam und wird diesbezüglich auf die Ausführungen im Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 30. Juli 2026 verwiesen.

Gemäß § 274 Abs. 1a der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 97/2025 kann das Verwaltungsgericht ungeachtet eines Antrages (§ 274 Abs. 1 BAO) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt.

Den Parteien wurde das Recht eingeräumt, innerhalb einer verlängerbaren Frist von zwei Wochen ab Kenntnis des Beschlusses ihr bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Die Parteien haben bis dato keine Ergänzungen vorgebracht.

## **2. Zur Festsetzung einer Zwangsstrafe:**

### *2.1 Rechtsgrundlagen:*

§ 20 BAO lautet:

„§ 20. 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 normiert:

„§ 111. (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.“

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.

Nach § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188 BAO) bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

§ 134a Abs. 1 und 3 BAO lautet:

„§ 134a. (1) Abgabenerklärungen im Sinne des § 134 Abs. 1 sowie Jahresabgabenerklärungen für die Kraftfahrzeugsteuer, die Elektrizitätsabgabe, die Erdgasabgabe und die Kohleabgabe von Abgabepflichtigen, die einen berufsmäßigen Parteienvertreter mit aufrechter Vertretungsvollmacht mit der Einreichung von Abgabenerklärungen beauftragt haben, können im Rahmen einer automationsunterstützten Quotenregelung spätestens bis zum 31. März des auf den Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres eingereicht werden. An die Stelle eines berufsmäßigen Parteienvertreters kann auch ein berechtigter Revisionsverband gemäß § 19 des Genossenschaftsrevisionsgesetzes 1997 - GenRevG 1997, BGBl. I Nr. 127/1997, treten. Wird diese Frist in Anspruch genommen, sind § 134 und § 135 nicht anzuwenden.

(2) [...]

(3) Die Frist bis zum 31. März des auf den Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres kann vom zuständigen Finanzamt einheitlich für alle bei diesem von einem berufsmäßigen Parteienvertreter oder berechtigten Revisionsverband im Rahmen der

automationsunterstützten Quotenregelung noch einzureichenden Abgabenerklärungen bis zum 30. Juni des auf den Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres verlängert werden. In diesem Fall sind § 134 und § 135 nicht anzuwenden.“

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.

## *2.2 Festgestellter Sachverhalt:*

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass für die Bf., die im Jahr 2021 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte, in diesem Jahr die fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft als Quotenvertreterin im System der Finanzverwaltung hinterlegt war. Die Abgabenerklärung 2021 wäre zunächst gemäß § 134a BAO bis zum 31. März 2023 bzw. spätestens bis zum 30. Juni 2023 einzureichen gewesen.

In weiterer Folge wurde mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 22. März 2023, GZ. 2023-0.211.274, im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie die Frist zur Einbringung von Abgabenerklärungen durch Quotenvertreter/-innen für das Veranlagungsjahr 2021 bis einschließlich 30. September 2023 erstreckt.

Hinsichtlich der Abgabenerklärung 2021 wurde seitens der Bf. keine Fristverlängerung eingereicht. Die Frist für die Einreichung ihrer Abgabenerklärungen 2021 endete somit am 30. September 2023.

Fest steht im gegenständlichen Fall weiters, dass die Bf. ihrer Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2021 bis zum 30. September 2023 nicht nachkam, woraufhin das \*\*\*FA\*\*\* mit Bescheid vom 27. April 2024 die Bf. gemäß § 111 Abs. 2 BAO unter Androhung einer Zwangsstrafe von insgesamt € 150,00 aufforderte, diese verlangte Leistung bis zum 5. Juni 2024 (Nachfrist) zu erbringen. In jenem Bescheid war das Leistungsgebot - die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2021 bis zum 5. Juni 2024 - eindeutig determiniert.

Da die Bf. dieser im angeführten Bescheid vom 27. April 2024 enthaltenen, eindeutigen Aufforderung nicht nachkam, setzte das \*\*\*FA\*\*\* gegenüber der Bf. mit Bescheid vom 28. Juni 2024 gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe von € 150,00 fest.

Die Abgabenerklärung betreffend Einkommensteuer 2021 wurde schließlich am 9. September 2024 elektronisch eingereicht.

Gegen den angeführten Bescheid vom 28. Juni 2024 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 150,00 richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 5. August 2024, in der die ersatzlose Aufhebung desselben beantragt wurde.

### *2.3 Rechtliche Würdigung:*

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes Folgendes festzuhalten:

Nach *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 111 Tz 1, ist Zweck der Zwangsstrafe, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (zB VwGH 9.12.1992, 91/13/0204; VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; BFG 29.1.2019, RV/5101623/2018; BFG 31.3.2020, RV/7101757/2014) und die Partei (zB Abgabepflichtiger, Auskunftsperson) zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 20.9.1988, 88/14/0066; VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030; BFG 6.9.2019, RV/5100011/2017). Darunter fällt zB die Einreichung von Abgabenerklärungen (zB VwGH 28.10.1998, 98/14/0091; VwGH 20.3.2007, 2007/17/0063, 0064; VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366).

Daraus folgt für den gegenständlichen Fall, dass - nach der vorangegangenen erfolglosen bescheidmäßigen Aufforderung unter Androhung der Zwangsstrafe (§ 111 Abs. 2 BAO) vom 27. April 2024, die Einkommensteuererklärung 2021 binnen angemessener Frist bis zum 5. Juni 2024 nachzureichen - die Festsetzung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 28. Juni 2024 dem Grunde nach zu Recht erfolgte, war doch die Bf. zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe am 28. Juni 2024 mit der Einreichung der Bezug habenden Abgabenerklärung bereits rund **neun Monate** im Verzug (30. September 2023 bis 28. Juni 2024). Dies entspricht jedenfalls bereits einer erheblichen Fristüberschreitung.

Weiters ist festzuhalten, dass aufgrund der eindeutigen Determinierung des Leistungsgebotes und der Androhung der Zwangsstrafe (§ 111 Abs. 2 BAO) im Aufforderungsbescheid vom 27. April 2024 für die Bf. kein Zweifel bestehen konnte, welche Leistung sie zu erbringen hatte, und welche Konsequenzen mit der Nichteinreichung der Bezug habenden Abgabenerklärung verbunden sein werden, weshalb dem in der Beschwerde vom 5. August 2024 vorgebrachten Einwand, das Leistungsbegehren sei seitens der belangten Behörde nicht ausreichend definiert gewesen, nicht gefolgt werden kann.

Auch die Höhe der verhängten Zwangsstrafe von € 150,00 ist - va. in Anbetracht des rund neunmonatigen Verzugszeitraumes - nicht zu beanstanden, wurde doch der in § 111 Abs. 3 BAO normierte Rahmen der einzelnen Zwangsstrafe von maximal 5.000,00 € nur zu 3 % ausgeschöpft und erweist sich deshalb keinesfalls als zu hoch.

Den Ausführungen der Bf. in der Beschwerde vom 5. August 2024, im angefochtenen Bescheid sei die Ermessensausübung (die Festsetzung der Zwangsstrafe liege (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde) nicht ausreichend begründet worden, ist zwar

zuzustimmen; allerdings hat die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 29. August 2024 diesen Begründungsmangel durch eine ausführliche, inhaltlich nicht zu beanstandende Darstellung ihrer Ermessensübung dem Grunde und der Höhe nach saniert. Die Abgabenbehörde hat sich eingehend mit dem bisherigen die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffenden Verhalten der Partei, dem Grad des Verschuldens der Partei (bzw. deren Vertreters), der Höhe allfälliger Abgabennachforderungen in Verbindung mit den wirtschaftlichen Verhältnissen des Abgabepflichtigen sowie der abgabenrechtlichen Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung befasst.

Begründungsmängel im Abgabenverfahren können im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens saniert werden. Daher kann zB die Begründung einer Beschwerdeentscheidung einen Begründungsmangel sanieren (*Ritz/Koran*, § 93 Rz 16, mit Judikaturverweisen). Da - wie bereits ausgeführt - diese in der Beschwerdeentscheidung vom 29. August 2024 nachgeholte Ermessensübung inhaltlich nicht zu beanstanden ist, genügt es, auf jene zu verweisen, und sie zum Bestandteil dieses Erkenntnisses zu erklären.

Was schließlich das Vorbringen in den Rechtsmittelschriftsätzen, es sei seitens der Finanzverwaltung mehrfach bestätigt worden, dass es sich „hier“ um „ein generelles EDV-Problem“ aufgrund einer Systemumstellung handle (wobei mit „hier“ offensichtlich die mangelhafte Begründung der Ermessensübung im angefochtenen Bescheid gemeint ist) sowie dass „in vergleichbaren Fällen (bei Abgabengutschriften) die Zwangsstrafe aufgehoben“ worden sei und „darüber hinausgehend [...] die verhängten Zwangsstrafen in vergleichbaren Fällen in der Regel aufgehoben“ worden seien, betrifft, ist zunächst festzuhalten, dass die mangelhafte Begründung der Ermessensübung im gegenständlich angefochtenen Bescheid in der Beschwerdeentscheidung vom 29. August 2024 rechtskonform saniert wurde (siehe oben). Weiters ist festzuhalten, dass - sollte es tatsächlich zu einem rechtswidrigen Verhalten der Abgabenbehörde in anderen Fällen gekommen sein (das Finanzamt hat in seiner Beschwerdeentscheidung ausgeführt, dass es aufgrund einer IT-Umstellung der Finanzverwaltung in der Vergangenheit zu ungerechtfertigten Androhungen von Zwangsstrafen gekommen sei, weshalb in weiterer Folge keine Zwangsstrafenfestsetzungen vorgenommen worden seien) - aus einem rechtswidrigen Verhalten einer Behörde kein Rechtsanspruch abgeleitet werden kann. Da die Behörde vielmehr verpflichtet ist, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. *Ritz/Koran*, § 114 Rz 9) und im gegenständlichen Fall aufgrund des nicht fristgerechten Einreichens der Bezug habenden Abgabenerklärung die Festsetzung der Zwangsstrafe nach erfolgter Androhung derselben dem Grunde und der Höhe nach zu Recht erfolgte, liegen die von der steuerlichen Vertretung monierten Verstöße gegen die Vorhersehbarkeit verwaltungsbehördlicher Entscheidungen und gegen den Gleichheitssatz nicht vor.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

### **Unzulässigkeit einer 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 Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Das Erkenntnis folgte vielmehr der darin angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Feldkirch, am 28. August 2026