

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. ***11***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. August 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Juli 2023 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Mai 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Zwangsstrafe mit € 200,00 festgesetzt.

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 belangte Behörde übersendete am **7.6.2023** ein „**Ersuchen um Ergänzung**“ samt **Androhung einer Zwangsstrafe** betreffend „Abgabenerklärungen 2020“ an die Bf und führte aus:

„Sie haben offenbar übersehen, die von Ihnen einzubringenden Umsatzsteuererklärung sowie die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (E6- Feststellungserklärung) 2020 ordnungsgemäß ausgefüllt einzureichen. Sie werden daher ersucht, dies bis längstens 10.07.2023 nachzuholen. Falls Sie diesem Ersuchen nicht Folge leisten, kann gegen Sie gemäß § 111 Bundesabgabenordnung eine Zwangsstrafe in Höhe von 500,00 Euro festgesetzt werden

bzw. werden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt. Gegen die Androhung der Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“

Am **10.7.2023** langte eine **Umsatzsteuererklärung 2020 Formular U1** (datiert mit 30.12.2021) der Bf. bei der belangen Behörde ein.

Ebenso langte eine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften (**Feststellungserklärung**) **2020 (Formular E6)** (datiert mit 30.12.2021) der Bf. ein.

Beigelegt war des Weiteren

- Einnahmen-Ausgabenrechnung 1.1-31.12.2020 (Gewinn 2020 € 16.624,80) betreffend ***2***, ***8***, ***3***, ***9***, ***4***, ***9***, ***5*** ***8***, Zweifamilienhaus ***6***
- Kaufpreis/Afa Basis ***2***, ***8***, ***3***, ***9***, ***4***, ***9***, ***5*** ***8***, Zweifamilienhaus ***6***
- Einnahmen /Ausgaben 2020 und Jahresumsatzsteuer 2020 ***5***

Im **Begleitschreiben vom 10.7.2023** führte die Bf aus, dass die offenbar in Verstoß geratenen Abgabenerklärungen nochmals zur geschätzten Kenntnisnahme übermittelt werden.

Mit **Bescheid der** belangten Behörde vom **17.7.2023** wurde gegenüber der Bf. eine Zwangsstrafe gem. § 111 BAO in Höhe von € 500,00 festgesetzt. Dies wegen des Unterlassens nachfolgender Handlung:

„Trotz Ersuchen um Ergänzung vom 07.06.2023 haben Sie bis dato keine vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllten Steuererklärungen für das Jahr 2020 beim Finanzamt eingebracht. Hinweis: Die von Ihnen am 10.07.2023 eingebrachten Steuererklärungen für das Jahr 2020 sind weder vollständig noch ordnungsgemäß ausgefüllt. In der Umsatzsteuererklärung 2020 haben Sie mehrere Beträge in den Kennzahlen eingetragen, was unzulässig ist. Ihrer Feststellungserklärung 2020 haben Sie die erforderlichen Beilagen nicht angefügt. Gleichzeitig werden Sie neuerlich aufgefordert, bis 09.08.2023 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls Sie auch dieser Aufforderung nicht Folge leisten, wird eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 Euro festgesetzt.“

Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, weil die Bf. der vorgenannten Aufforderung bisher nicht nachgekommen sei.

Mit **Schreiben der Bf. vom 9.8.2023** wurde bezugnehmend auf den Zwangsstrafenbescheid vom 17.7.2023 mitgeteilt, dass dem Schreiben eine verbesserte Umsatzsteuererklärung 2020 angeschlossen sei und die geforderten Beilagen vorgelegt werden.

Dem Schreiben war die Beilage zum Formular E6a-1 für das Jahr 2020, datiert mit 30.12.2021 sowie Beilagen zur Feststellungserklärung 2020 E6b für die ***2***, ***8***, ***3***, ***9***, ***5*** ***8***, ***4***, ***9*** und ***6***, ***7*** ***6*** (alle datiert mit 30.12.2021) sowie eine korrigierte Umsatzsteuererklärung beigelegt.

Mit Schriftsatz vom **13.8.2023** (Postaufgabe 14.8.2023) erhob die Bf. **Beschwerde** und machte inhaltliche Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Die Bf führte dazu aus:

„1/ Die belangte Behörde hat am 7.6.2023 eine Ergänzung der Steuererklärung für das Jahr 2020 unter Fristsetzung bis spätestens 10.7.2023 angeordnet, und zwar die Umsatzsteuererklärung 2020 sowie die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2020 (E6-Feststellungserklärung). Die Beschwerdeführerin ist dieser Aufforderung fristgerecht nachgekommen.

Die belangte Behörde vertrat in der Folge im angefochtenen Bescheid auf Verhängung einer Zwangsstrafe die Ansicht, dass ihrem Ersuchen vom 7.6.2023 nicht nachgekommen worden ist, es seien bis dato keine vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllten Steuererklärungen für das Jahr 2020 eingebracht worden. In der Umsatzsteuererklärung 2020 wären mehrere Beträge in den Kennzahlen eingetragen worden, was unzulässig ist. Der Feststellungserklärung 2020 seien nicht die erforderlichen Beilagen angefügt worden.

Was die mehreren Beträge in den Kennzahlen der Umsatzsteuererklärung anbelangt, so betreffen sämtliche dem Feld dieser Kennzahl zugeordneten Beträge diese Kennzahl, weil die Beträge auf mehrere uns zugehörige steuerlich zu veranlagende Liegenschaften entfallen. Abgesehen davon, dass dieser Vorgang, mehrere einzelne Beträge einer Kennzahl zuzuordnen, seit mehr als 15 Jahren von der Finanzbehörde unbeanstandet goutiert wurde, wurden die einzelnen Zahlen zur besseren Nachvollziehbarkeit nicht addiert, andernfalls müssten die Felder der Kennzahlen größer gestaltet werden.

Die belangte Behörde hat von einem Verbesserungsverfahren abgesehen und auch ihre Aufträge zur Ergänzung nicht konkret ausgeführt, wenn sie in ihrem Ergänzungsersuchen vom 7.6.2023 aufträgt, „die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (E 6 - Feststellungserklärung) 2020 ordnungsgemäß ausgefüllt einzureichen“. Die nun geforderten Beilagen sind nicht einmal erwähnt. Dem liegt der Sachverhalt zugrunde, dass offenbar die Umsatzsteuererklärung 2020 und die Feststellungserklärung 2020 samt Belegen in Verstoß geraten ist.

2/ Hinsichtlich der inhaltlichen Rechtswidrigkeit ist auf den mehr als 15 Jahre erfolgten - von der Finanzbehörde jeweils unbeanstandeten - Usus zu verweisen, dass einer Kennzahl mehrere Beträge, eben jeweils die einzelnen Liegenschaften betreffend, richtig zugeordnet wurden und dem nunmehr durch Addition abgeholfen worden ist, was die Nachvollziehbarkeit erschwert. Im Übrigen hat die belangte Behörde ihre nunmehrigen Wünsche im Ersuchen um Ergänzung nicht konkretisiert, nämlich auf die fehlenden Beilagen Bezug genommen.

Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ist auszuführen, dass die belangte Behörde kein Verbesserungsverfahren eingeleitet, anstatt dessen ein Zwangsstrafe verhängt hat, obwohl die Beschwerdeführerin den Aufträgen der belangten Behörde vollständig und richtig nachgekommen ist.“

Die Bf. beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** der belangten Behörde vom **19.9.2023** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde (auszugsweise) aus:

„Sachverhalt:

Die Frist zur Einbringung der Steuererklärungen 2020 war der 31.12.2022. Da bis zum 07.06.2023 immer noch keine Steuererklärungen 2020 eingelangt waren, erging ein Ersuchen um Ergänzung mit Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 500 Euro. In diesem Schreiben wurde um Übermittlung einer ordnungsgemäß ausgefüllten Umsatzsteuererklärung 2020 und einer ordnungsgemäß ausgefüllten Feststellungserklärung 2020 bis zum 10.07.2023 ersucht.

Am 10.07.2023 brachte die Beschwerdeführerin (Bf) ein Formular U1 2020 und ein Formular E6 2020 bei der Abgabenbehörde ein.

Mit Bescheid vom 17.07.2023 setzte die Abgabenbehörde eine Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von 500 Euro wegen folgender unterlassener Handlung fest: [...]

Dagegen erhob der Bf mit Schreiben vom 13.08.2023, eingelangt am 14.08.2023, Beschwerde mit folgender Begründung:[...]

Beweiswürdigung:

Geforderte Beilagen

In Ihrer Beschwerde bemängelte die Bf, dass die im Ersuchen um Ergänzung vom 07.06.2023 angeführten Aufträge von der Abgabenbehörde nicht genügend konkretisiert und auch keine Beilagen gefordert wurden. Aus Sicht der Abgabenbehörde war der Auftrag an die Bf unmissverständlich zu entnehmen. [...]

Auf Grund dieser Angaben war eindeutig für die Bf zu erkennen, dass Sie bis zum damaligen Zeitpunkt weder eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2020 noch eine Feststellungserklärung für das Jahr 2020 beim Finanzamt eingebracht hat. Ebenso unmissverständlich wurde von der Abgabenbehörde ersucht, die o.a. Steuererklärungen ordnungsgemäß ausgefüllt einzureichen. Ein explizites Anführen der erforderlichen Beilagen war an dieser Stelle daher nicht notwendig, da diese eine Grundvoraussetzung bei der Einreichung einer vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllten Steuererklärung darstellen. Beim Ausfüllen der Feststellungserklärung 2020 waren für die Bf zwangsläufig die Hinweise auf die erforderlichen Beilagen zu entnehmen. So füllte die Bf auf dem Formular E6 2020 auf Seite 2 den Punkt 4. a) aus. Im links befindlichen Feld bei

Punkt 4. a) steht folgendes geschrieben: „der Gesellschaft/Gemeinschaft - Ergebnis aus der/den Bei läge(n) E6b" [...]

Ebenfalls auf Seite 2 des Formulars E6 2020 ist kurz vor der Unterfertigung noch folgender Hinweis zu entnehmen: „Bitte schließen Sie dieser Erklärung auch die in Ihrem Fall erforderlichen Erklärungsbeilagen an, z.B.: E6a, E6a-1, E6b, E6c, E6l sowie E108c' [...]

Auf Grund dieser expliziten Hinweise auf dem Formular E6 2020 hätte die Bf erkennen müssen, dass eine Beilage E6b erforderlich war bzw. im Fall der Bf sogar mehrere Beilagen E6b erforderlich waren; zumal die Bf schon seit dem Jahr 1999 Feststellungserklärungen beim Finanzamt einreicht.

Des Weiteren hätte für die Bf die Möglichkeit bestanden, die Ausfüllhilfe zu nutzen, auf welche auf Seite 1 im Formular E6 2020 deutlich erkennbar verwiesen wird. [...]

Die Angaben auf dem Formular E6 2020 sind so eindeutig und unmissverständlich, dass die Abgabenbehörde die Argumentation der Bf nicht nachvollziehen kann. Zumal die Bf im Vorjahr nicht nur das Formular E6, sondern auch die erforderlichen Beilagen anfügte. Damals war sich die Bf - auch ohne zusätzliche Aufforderung durch die Abgabenbehörde - genau bewusst, dass sie die entsprechenden Beilagen ihrer Feststellungserklärung anfügen muss.

Umsatzsteuererklärung

In Ihrer Beschwerde betreffend der nicht ordnungsgemäß ausgefüllten Umsatzsteuererklärung 2020 führte die Bf folgende Begründung an: „Was die mehreren Beträge in den Kennzahlen der Umsatzsteuererklärung anbelangt, so betreffen sämtliche dem Feld dieser Kennzahl zugeordneten Beträge diese Kennzahl, weil die Beträge auf mehrere uns zugehörige steuerlich zu veranlagende Liegenschaften entfallen. Abgesehen davon, dass dieser Vorgang, mehrere einzelne Beträge einer Kennzahl zuzuordnen, seit mehr als 15 Jahren von der Finanzbehörde unbeanstandet goutiert wurde, wurden die einzelnen Zahlen zur besseren Nachvollziehbarkeit nicht addiert, andernfalls müssten die Felder der Kennzahlen größer gestaltet werden.“

Diesbezüglich weist die Abgabenbehörde auf den Umfang eines Unternehmens gemäß UStG 1994 hin:

§ 2 Abs. 1 Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Daraus resultiert, dass ein Unternehmer zwar mehrere Betriebe besitzen kann, aber nur ein Unternehmen betreibt. Deshalb sind die Umsätze und Vorsteuern aller Betriebe eines Unternehmers zusammengerechnet bei den jeweiligen Kennzahlen in der Umsatzsteuererklärung zu erfassen.

Zudem wird auf Seite 1 des Formulars U1 2020 auf die Ausfüllhilfe verwiesen: „Nähere Erläuterungen finden Sie in der Ausfüllhilfe U1a.“ [...]

Alleine auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung und der Ausfüllhilfe wusste die Bf, dass Sie die Umsatzsteuererklärung 2020 nicht korrekt ausgefüllt hat. Fast alle Unternehmer in Österreich sind sich dieser gesetzlichen Bestimmung bewusst und füllen die Umsatzsteuererklärung vollständig und ordnungsgemäß aus. Weshalb die Bf der Ansicht ist, dass für sie diese gesetzlichen Bestimmungen und Hinweise in den Steuererklärungen nicht zutreffen, kann die Abgabenbehörde nicht nachvollziehen. Ebenso unverständlich für die Abgabenbehörde ist, weshalb die Bf die Ansicht vertritt, dass die Abgabenbehörde die Felder der Umsatzsteuererklärung größer gestalten sollte. Diese Argumentationen deuten für die Abgabenbehörde fast schon auf ein mutwilliges Verhalten der Bf hin.

Wie in der unten angefügten Umsatzsteuererklärung 2020 klar zu erkennen ist, konnte die Abgabenbehörde nicht konkret entnehmen, bei welchen Kennzahlen die unterschiedlichen Beträge eingetragen wurden. Die eingetragenen Beträge verteilen sich über die Kennzahlen 022, 029 und 006 - daher konnte die Abgabenbehörde diese keiner konkreten Kennzahl zuordnen. Zudem ist es nicht die Aufgabe der Abgabenbehörde Mutmaßungen darüber anzustellen, ob die einzelnen Beträge addiert gehören oder nicht und falls ja, bei welchem Steuersatz bzw. bei welcher Kennzahl, diese berücksichtigt gehören. Dadurch wird die Behauptung der besseren Nachvollziehbarkeit der Bf ad absurdum geführt.[...]

Es ist für die Abgabenbehörde unerheblich, ob die Bf schon seit Jahren die Ansicht vertritt, dass es ihr zusteht unzulässige Umsatzsteuererklärungen einzureichen. Auch diese Argumentation deutet für die Abgabenbehörde auf ein mutwilliges Verhalten der Bf hin. Entscheidend ist, dass die Abgabenbehörde im Ersuchen um Ergänzung vom 07.06.2023 die Bf konkret um Einbringung einer ordnungsgemäß ausgefüllten Umsatzsteuererklärung 2020 ersucht hat und die von der Bf eingebrachte Umsatzsteuererklärung nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprach.

Auf Grund der o.a. Gründe ist eindeutig zu erkennen, dass die Bf Ihre Umsatzsteuererklärung 2020 wissentlich in unzulässiger Weise ausgefüllt hat und bewusst entgegen der behördlichen Anordnung gehandelt hat.

Zwangsstrafe

Da die Bf bis zum damaligen Zeitpunkt weder eine Umsatzsteuererklärung 2020 und keine Feststellungserklärung 2020 eingebracht hatte, erging am 07.06.2023 ein Ersuchen um Ergänzung. In diesem Ersuchen um Ergänzung vom 07.06.2023 wurde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von 500 Euro angedroht, wenn der behördlichen Aufforderung nicht entsprochen wird.

Da die Bf es bewusst unterlassen hat der behördlichen Anordnung und somit auch seiner gesetzlichen Verpflichtung nachzukommen, wurde die Zwangsstrafe mit Bescheid vom 17.07.2023 festgesetzt.

Zwangsstrafen bezwecken, bei einem objektiven Verstoß gegen gesetzliche oder behördliche Anordnungen den Abgabepflichtigen zur Befolgung selbiger zu verhalten und die durch Gesetz oder Behörde auferlegte Verpflichtung zu erfüllen.

Das Festsetzen einer Zwangsstrafe ist alleine der Bf geschuldet, welche es unterlassen hat ihren gesetzlichen Verpflichtungen und den behördlichen Anordnungen

nachzukommen. So hätte die Bf bis zum 31.12.2022 die Umsatzsteuererklärung 2020 und die Feststellungserklärung 2020 bei der Abgabenbehörde einbringen müssen. Die Abgabenbehörde räumte der Bf mittels Ersuchen um Ergänzung vom 07.06.2023 noch einmal die Chance ein, Ihrer Verpflichtung bis zum 10.07.2023 nachzukommen. Diese Möglichkeit wurde von der Bf bewusst unterlassen.

Schon die Umsatzsteuererklärung 2018, die Feststellungserklärung 2018 und die Umsatzsteuererklärung 2019 wurden von der Bf nicht fristgerecht eingebracht hat, weshalb die entsprechenden Veranlagungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege festgesetzt werden mussten.

Die vorliegende Aktenlage untermauert, dass die Bf seit Ihren gesetzlichen Verpflichtungen unterlässt und Verfahren wissentlich verzögert. Die Behauptung der Bf, dass die Steuererklärungen offensichtlich in Verstoß geraten sind, wird dadurch nachweislich widerlegt. Für die Abgabenbehörde ist somit erwiesen, dass die Bf bewusst den behördlichen Anordnungen nicht nachgekommen ist und daher die Festsetzung der androhten Zwangsstrafe zurecht erfolgte.

Betreffend die Höhe der Zwangsstrafe sieht das Gesetz für die Ermessensübung keine verbindlichen Vorgaben vor. § 111 Abs. 3 BAO bestimmt lediglich, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen darf. Es ist daher im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe als angemessen erscheint. Unter Berücksichtigung der vorstehenden Erwägungen erscheint dem Finanzamt im gegenständlichen Fall die Höhe der Zwangsstrafe mit 10% des vorgesehenen Höchstbetrages nicht als unangemessen.

Daher war Ihre Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Mit **Vorlageantrag vom 19.10.2023** (eingelangt bei der belangten Behörde am 20.10.2023) stellte die Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Weitere Ausführungen wurden nicht gemacht.

Mit **Vorlagebericht vom 13.2.2024** legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Verfahren vor dem BFG

Mündliche Verhandlung:

Am 12.5.2026 fand die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt.

In dieser verwies der Vertreter der Bf. auf die Ausführungen in der Beschwerde und führte ergänzend aus, dass er die USt Erklärung 2020 bis zum Vorhalt des Finanzamtes immer so ausgefüllt habe. Er habe die einzelnen Objekte aufgeschlüsselt und versucht sie im Feld 000

entsprechend darzustellen. Bis zu diesem Verfahren habe er nie einen Hinweis von der Behörde bekommen, dass dies nicht richtig ausgefüllt wäre. Als Nachweis dafür, dass er dies auch in den Vorjahren immer so gemacht habe, lege er die USt Erklärungen 2013 und 2014 vor. Seit dem Vorhalt der Behörde habe er nunmehr die Zahlen zusammengezogen und schreibe er nur mehr die Gesamtsumme in die USt Erklärungen.

Hinsichtlich der Feststellungserklärung führte der Vertreter der Bf. aus, dass er der Erklärung immer wieder die Einnahmen – Ausgabenrechnung des konkreten Jahres beigegeben habe, aus welcher sich die Einnahmen und Ausgaben der einzelnen Objekte entnehmen lassen. Es könne sein, dass die Beilage E6a-1 und E6b einmal bei einer Erklärung nicht dabei gewesen waren. Er habe dies aber nachgeholt und die Beschwerde insbesondere deshalb gemacht, weil plötzlich seine USt- Aufgliederung nicht mehr gepasst hat.

Auf die Frage der RichterIn, ob er sich nach dem Vorhalt bzw. der Androhung der Zwangsstrafe bei der belangten Behörde erkundigt habe, welche Unterlagen vorzulegen seien bzw. welche Unterlagen fehlen würde, gab der Vertreter der Bf. an, dass er sich nicht erkundigt habe, sondern - weil er wusste, dass es notwendig sei – die Formulare E6, E6a und E6b vorgelegt. Auf Vorhalt, dass die Formulare E6a und E6b im gegenständlichen Fall nicht vorgelegt worden seien, ergänzte der Vertreter, dass er sich nicht ganz genau erinnern könne, da dies bereits 3 Jahre her sei. Er verweise aber immer auf die beigelegte Einnahmen – Ausgabenrechnung.

Die belangte Behörde verwies auf ihr bisheriges Vorbringen und führte ergänzend aus, dass es in den Jahre 2019, 2022, 2023 und 2024 Schätzungen gegeben habe, weil keine Erklärungen abgegeben worden seien.

Die Bf. beantragte die Stattgabe, die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Die Verhandlung endete mit dem Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Firmenbuch seit 1999 eingetragen (FN ***10***). Als unbeschränkt haftender Gesellschafter ist Dr. ***11***, geb. ***12***, als Kommanditistin ***13***, geb. ***14***, erfasst.

Die Bf. reichte im Beschwerdezeitraum 2020 keine Umsatzsteuererklärung und keine Feststellungserklärung ein. Die Frist zur Einbringung der Steuererklärungen 2020 war der 31.12.2022.

Mit Schreiben vom 7.6.2023 übermittelte die belangte Behörde an die Bf. ein Ersuchen um Ergänzung mit der Anforderung die Umsatzsteuererklärung sowie die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (E6 – Feststellungserklärung) binnen einer angemessenen Frist ordnungsgemäß ausgefüllt nachzureichen. Das Schreiben hatte den Titel "Ersuchen um Ergänzung" und darunter die Bezeichnung betreffend Abgabenerklärungen 2020 mit dem Ersuchen die folgenden Fragen zu beantworten und die erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben innerhalb der angeführten Frist bis zum 10.7.2023 beizulegen. In einem drohte die belangte Behörde der Bf. im Falle des Nichtfolgeleistens des Ersuchens die Verhängung einer Zwangsstrafe iHv. € 500,- an.

Mit Schreiben der Bf. vom 10.7.2023 wurde an die belangte Behörde übermittelt:

- Umsatzsteuererklärung 2020 (Formular U1) datiert mit 30.12.2021
- Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften (Feststellungserklärung) 2020 (Formular E6) datiert mit 30.12.2021
- Einnahmen-/Ausgabenrechnung 2020, Jahresumsatzsteuer- Auflistung 2020

Im Begleitschreiben führte die Bf. aus, dass es sich um eine nochmalige Übermittlung handle, da offensichtlich die Abgabenerklärungen in Verstoß geraten seien.

In der Umsatzsteuererklärung 2020 sind in einer Spalte teilweise mehrere Beträge auffindbar oder sind mehrere Beträge, welche lt. Bf. zusammengehören, nicht in einem Gesamtbetrag, sondern in Einzelbeträgen aufgelistet (bspweise bei den KZ 000, 022, 029, 006, 060)

Hinsichtlich der Feststellungserklärung 2020 wurde nach Aufforderung durch die belangte Behörde lediglich das Formular E6 übermittelt. Es wurde weder die Erklärungsbeilage E6a-1 noch E6b übersendet.

In der Feststellungserklärung E 6 findet sich am Ende nachfolgender Hinweis: „*Bitte schließen Sie dieser Erklärung auch die in Ihrem Fall erforderlichen Erklärungsbeilagen an, z.B.: E 6a, 6a-1, E 6b, E 6c, E 61 sowie E 108c*“

Mit Bescheid vom 17.7.2023 setzte das Finanzamt aufgrund der nichtvollständig und nicht ordnungsgemäß ausgefüllten Steuererklärungen 2020 eine Zwangsstrafe iHv. € 500,- gem. § 111 BAO fest.

Eine (korrigierte) Umsatzsteuererklärung 2020 sowie die Formulare E6a-1 sowie E6b wurden in einem weiteren Schreiben der Bf. vom 9.8.2023 – sohin nach Verhängung der Zwangsstrafe - übersendet.

Der Vertreter der Bf. erkundigte sich nach dem Vorhalt der belangten Behörde und der Androhung der Zwangsstrafe nicht bei der belangten Behörde welche Unterlagen fehlen bzw. welche Unterlagen im Detail von der Behörde gefordert werden.

Der Bf. war bekannt, welche Formulare (E6, E6a-1, E6b) im Zuge ihrer Feststellungserklärung einzureichen sind.

In den Jahren 2016, 2018, 2019, 2022, 2023, 2024 wurden durch die Bf. keine Feststellungserklärungen abgegeben, weshalb durch die belangte Behörde eine Schätzung erfolgte.

2. Beweiswürdigung

Der dieser Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Aktenteilen der Behörde sowie aus dem dazu erstatteten Parteienvorbringen und den Ausführungen der Parteien im Zuge der mündlichen Verhandlung am 12.5.2026.

Der sich daraus ergebende Sachverhalt wird dieser Entscheidung zu Grunde gelegt.

Die Feststellung hinsichtlich der fehlenden Abgabenerklärungen (USt und Feststellungserklärung) 2020 ergeben sich aus den dem BFG vorliegenden Unterlagen. Wenn die Bf. in der Beschwerde ausführt, dass die postalisch bereits übermittelten Steuererklärungen 2020 offensichtlich in Verstoß geraten seien, so ist dazu auszuführen, dass dies bei postalischer Übermittlung zwar grundsätzlich nicht ausgeschlossen werden kann, das BFG dies aber im Hinblick auf dieselbe – wortgleiche - Begründung der Bf. in den Jahren 2016 und 2018, wonach auch dort die Feststellungserklärungen in Verstoß geraten seien, für unwahrscheinlich hält. Das BFG geht davon aus, dass die Abgabenerklärungen durch die Bf. grundsätzlich nicht selbständig, sondern erst auf Aufforderung durch die belangte Behörde oder im Beschwerdeverfahren vorgelegt werden.

Dass seitens der Bf. die die Abgabenerklärungen beinhaltenden Briefsendungen an das Finanzamt mit eingeschriebenem Brief übermittelt worden seien (wodurch eine Sendungsverfolgung möglich wäre), wurde von der Bf. nicht einmal behauptet.

Die Feststellung, wonach nach Aufforderung der belangten Behörde durch die Bf. lediglich die Umsatzsteuererklärung 2020 und die Feststellungserklärung 2020 (samt Einnahmen/Ausgaben-

Rechnung) der belangten Behörde übermittelt wurden, ergeben sich aus den vorliegenden Unterlagen. Ebenso ergibt sich daraus, dass die Beilagen zur Feststellungserklärung (E6), nämlich E6a-1 und E6b, erst nach Erlassung des Zwangsstrafenbescheides übermittelt wurden.

Wenn die Bf. ausführt, dass sie genau jene Erklärungen vorgelegt habe, welche von der belangten Behörde gefordert wurden und diese näher ausführen hätte müssen, wenn sie andere Beilagen ebenso übermittelt haben wolle, so ist dem entgegenzuhalten, dass die Bf. seit vielen Jahren Feststellungserklärungen abzugeben hat und ihr sohin nicht unbekannt ist, welche Formulare diese zu beinhalten hat. Im Zuge der mündlichen Verhandlung bestätigte der Vertreter der Bf. im Übrigen selbst, dass ihm bekannt sei, dass das Formular E6, E6a-1 und E6b abzugeben sei.

Hinzu kommt, dass auch in den Vorjahren (auch wenn erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens übermittelt) immer alle 3 Formulare/Beilagen übersendet wurden.

Dass der Bf. wohl bekannt war, dass sie keine Abgabenerklärungen für das Jahr 2020 eingereicht hat, lässt sich auch daraus erkennen, dass sie nach Erhalt der Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen unter Androhung einer Zwangsstrafe bei der Behörde nicht einmal nachfragte, ob die von ihr – angeblich - vorgelegten Erklärungen bei dieser nicht eingelangt seien bzw. sie sich auch nicht erkundigte, welche Unterlagen im Detail fehlen würden.

Auch wenn die Bf. wiederholt ausführt, die Einnahmen-Ausgabenrechnung beigelegt zu haben, woraus die einzelnen Beträge ohnedies hervorgehen würden, so ist ihr zu entgegnen, dass aus den von der Bf. im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 10.7.2023 vorgelegten Unterlagen jedenfalls nicht die im Formular E6a-1 einzutragenden Beteiligungs-/Aufteilungsverhältnisse hervorgehen.

Die Feststellungen betreffend des Umsatzsteuererklärungsformulares 2020 ergeben sich aus dem Akteninhalt. Anhand der im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Umsatzsteuererklärungen 2013 und 2014 bezweifelt das BFG die Aussage der Bf. nicht, wonach sie bis zur Erklärung 2020 immer anstatt einer Gesamtsumme, die einzelnen Beträge bei den diversen Kennzahlen eingetragen habe.

Der Sachverhalt kann als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß **§ 133 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)** ist zur Einreichung der Abgabenerklärung verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Einreichung von

Abgabenerklärungen stellt eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 26.03.2014, VwGH 2013/13/0022, mwN).

Wird eine Person zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, dann besteht eine Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung auch dann, wenn diese die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 20.03.2007, 2007/17/0063, RS 2).

Gemäß **§ 134 Abs. 1 BAO** sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) 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.

§ 111 BAO normiert:

(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 **§ 20 BAO** müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), 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.

Zweck der Zwangsstrafe ist es unter anderem, die Partei 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; VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023; BFG 6.9.2019, RV/5100011/2017; BFG 12.7.2023, RV/7101511/2023; BFG 27.9.2023, RV/7102797/2023; BFG 18.3.2024, RV/3100003/2017).

Die Bestimmung des § 111 BAO ist unter anderem zur Durchsetzung der Einreichung von Abgabenerklärungen anwendbar (z.B. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091; VwGH 20.3.2007, 2007/17/0063, 0064; VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366; BFG 29.1.2019, RV/5101623/2018;

6.9.2019, RV/5100011/2017; BFG 31.3.2020, RV/7101757/2014; BFG 29.12.2023, RV/3100488/2023; BFG 6.9.2024, RV/7104142/2023).

Materiell hat die Abgabenerklärung das Ziel, die Vollständigkeit der Angaben über alle abgabenrechtsbedeutsamen Sachverhalte zu erreichen um dem Finanzamt ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen und es in die Lage zu versetzen, die Steuer vorzuschreiben. (VwGH 28.3.1960, 2671/59; VwGH 15.10.1976, 1901/75; VwGH 14.6.1984, 82/16/0069; BFG 18.9.2014, RS/7100024/2014, RS/7100139/2014; BFG 27.3.2017, RV/6100453/2016; BFG 14.7.2017, RV/6100781/2014; Stoll, BAO -Kommentar 1356). Abgabenerklärungen liegen daher auch vor, wenn sie entgegen § 133 Abs. 2 BAO nicht unter Verwendung amtlicher Vordrucke eingereicht werden, oder wenn sie nicht elektronisch, sondern auf Papier eingereicht werden. (VwGH 28.3.1960, 2671/59; VwGH 21.1.1982, 81/16/0003; *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 133, Tz 6 unter Verweis auf VwGH 27.10.1988, 87/16/0161;

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025; BFG 12.7.2023, RV/7101511/2023; VwGH 12.6.2024, Ra 2023/13/0017).

Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides; wird die Anordnung erst danach befolgt, so ändert dies nichts an der Rechtmäßigkeit des zuvor erlassenen Zwangsstrafenbescheides (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 111 Rz 1 und die dort zitierte Judikatur).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. z.B. VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079; VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023; BFG 15.4.2019, RV/7103113/2018; BFG 6.9.2019, RV/5100011/2017; BFG 29.6.2023, RV/7101228/2023; BFG 11.8.2023, RV/2100400/2023; BFG 24.4.2024, RV/1100312/2021; BFG 30.7.2024, RV/7101712/2024, BFG 21.8.2024, RV/1100194/2024).

Bei der Ermessensübung ist unter anderem zu berücksichtigen

- das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei (z.B. UFS 7.5.2006, RV/1895-W/05; UFS 17.7.2009, RV/1288-W/08; UFS 22.7.2009, RV/0649-G/08; UFS 2.2.2010, RV/0806-K/07; BFG 29.1.2019, RV/5101623/2018; BFG 15.4.2019, RV/7103113/2018; BFG 1.10.2020, RV/7101174/2020; BFG 29.6.2023, RV/7101228/2023; BFG 13.7.2023, RV/6100107/2023; BFG 7.8.2023, RV/5100511/2023; BFG 27.9.2023, RV/7102797/2023; BFG 23.8.2024, RV/1100193/2024; BFG 6.9.2024, RV/7104142/2023),

- der Grad des Verschuldens der Partei (z.B. UFS 25.4.2003, RV/0058-F/03; UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09; BFG 12.9.2014, RV/7102806/2014; BFG 15.4.2019, RV/7103113/2018; BFG 1.10.2020, RV/7101174/2020; BFG 21.6.2023, RV/7101582/2022; BFG 29.6.2023, RV/7101228/2023; BFG 13.7.2023, RV/6100107/2023),

Im Rechtsmittelverfahren bezüglich die Zwangsstrafe festsetzender Bescheide sind nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die bei der Festsetzung der Behörde bekannt waren (vgl. VwGH 26.6.2000, 95/17/0188; BFG 6.9.2019, RV/5100011/2017; BFG 1.10.2020, RV/7101174/2020), sondern als Folge des § 115 Abs. 4 BAO bzw. des § 270 BAO auch weitere, im Laufe des Verfahrens auftretende Umstände.

Unstrittig ist, dass die Bf. zur Abgabe der Umsatzsteuer- und Feststellungserklärung 2020 verpflichtet war.

Die Bf. behauptet allerdings, die Umsatzsteuer- und Feststellungserklärung 2020 (postalisch und datiert mit 30.12.2021) an die belangte Behörde übersendet zu haben. Dass dies die Behauptungsebene nicht verlässt und das BFG es daher für unwahrscheinlich hält, dass die Abgabenerklärungen angeblich zum wiederholten (mindestens 3.) Mal in Verstoß geraten seien, wurde bereits in der Beweiswürdigung ausführlich dargelegt. Das BFG geht davon aus, dass die Abgabenerklärungen 2020 durch die Bf. nicht vorgelegt wurden.

Weiters ist festzuhalten, dass aufgrund der eindeutigen Determinierung des Leistungsgebots (Betreff: „*Abgabenerklärungen 2020*“, Ergänzungspunkte „*Umsatzsteuererklärung sowie Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften beziehungsweise Personengemeinschaften (E 6 Feststellungserklärung) 2020 ordnungsgemäß ausgefüllt*“) und der Androhung der Zwangsstrafe (§ 111 Abs. 2 BAO) im Aufforderungsbescheid vom 7.6.2023 für die Bf. kein Zweifel bestehen konnte, welche Leistung sie zu erbringen hatte und welche Konsequenzen mit der Nichteinreichung der Bezug habenden Abgabenerklärungen verbunden sein werden.

Dies auch vor dem Hintergrund, dass die Bf. seit Jahren Feststellungserklärungen einzureichen hat und durch den Vertreter der Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung auch bestätigt wurde, dass er wisse, dass E6, E6a-1 und E6b Formulare vorzulegen sind.

Tatsächlich reichte die Bf. am 10.7.2023 die Umsatzsteuererklärung 2020 sowie die Feststellungserklärung 2020 ein und legte zudem die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2020 hinsichtlich der einzelnen Objekte bei.

Die Beilagen zur Feststellungserklärung, nämlich die Formulare E6b (Beilage zur Feststellungserklärung (E 6) 2020 für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von bebauten und unbebauten Grundstücken) und das Formular E6a -1 (Beilage zum Formular E6a

für das Jahr 2020) wurden von ihr erst nach Erlassung des Zwangsstrafenbescheides vom 18.7.2023, nämlich mit Schreiben vom 9.8.2023 übersendet.

Das Formular E6b ist als Beilage zur Feststellungserklärung E6 vorgesehen, wenn Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von bebauten und unbebauten Grundstücken im Rahmen einer Personengesellschaft oder Personengemeinschaft erzielt werden. Formaltechnisch handelt es sich bei dieser Beilage um eine standardisierte Überschussrechnung. Für jede einzelne Einkunftsquelle ist eine Erklärungsbeilage E6b auszufüllen und die Summe aller E6b-Beilagen ist in der Feststellungserklärung unter Pkt. 4a (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) zu übernehmen. (*Drapela/Knechtel/Moser/Wagner, SWK Spezial, die Feststellungserklärung, Teil B, 4. Beilage E6b*)

Das Formular E6a-1 beinhaltet die Beteiligten und deren Anteile am Gewinn/Verlust.

Im Formular E6 2020 (Seite 2) befüllte die Bf. unter Pkt. „4. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, a) der Gesellschaft/Gemeinschaft- Ergebnis aus der/den Beilagen(n) E6b“ mit der Summe „+16.624,80“. Unter KZ 370 (Summe aus 4.a) und b)) ist derselbe Betrag eingetragen.

Ebenfalls auf Seite 2 des Formulars E6 2020 ist folgender Hinweis ersichtlich: „Bitte schließen Sie dieser Erklärung auch die in Ihrem Fall erforderlichen Erklärungsbeilagen an, z.B.: E6a, E6a-1, E6b, E6c, E6l sowie E108c“

Aus der Ausfüllhilfe zum Formular E6 ergibt sich Folgendes (Hervorhebung durch BFG):

*„Woraus besteht die Erklärung zur Feststellung von Einkünften (Feststellungserklärung)?
Folgende Formulare stehen zur Verfügung:*

- *E 6 – Feststellungserklärung*
- *E 6a – Beilage zur Feststellungserklärung für betriebliche Einkünfte*
- *E 6a-1 – Beilage zum Formular E 6a*
- *E 6b – Beilage zur Feststellungserklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung*
- *E 6c – Beilage zur Feststellungserklärung für pauschalisierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft*
- *E 6l – Beilage zur Feststellungserklärung (bei Beteiligung an einer weiteren Gemeinschaft)*

Die Steuererklärung zur Feststellung umfasst die Feststellungserklärung (E 6) mit den jeweils erforderlichen Beilagen. Es müssen somit stets das Formular E 6 und sämtliche der jeweils erforderlichen Beilagen eingereicht werden.“

Damit steht für das BFG fest, dass die Bf., indem sie lediglich das Formular E6 einreichte, ihre Pflicht zur Einreichung der Feststellungserklärung trotz Aufforderung durch die belangte Behörde nicht (vollständig) erfüllte. Die Beilagen E6a-1 und E6b sind integraler Bestandteil der Feststellungserklärung E6, die Beilage teilt das Schicksal der Abgabenerklärung. Eine nähere

Konkretisierung der belangten Behörde – im Sinne einer Benennung einzelner vorzulegender Formulare - in der Aufforderung zur Vorlage der Feststellungserklärung ist daher nicht nötig.

Da die Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, hat sie für jedes Objekt eine Erklärungsbeilage E6b auszufüllen und der Erklärung E6 beizulegen. Dies hätte für die Bf. klar erkennbar sein müssen, einerseits weil sie ein Feld im Formular E6 befüllt hat, welches sich auf die Beilage E6b bezieht und auch in weiterer Folge im Formular E6 explizit auf die Beifügung des u.a. Formulars E6b hingewiesen wird. Andererseits werden durch die Bf. bereits seit dem Jahr 1999 Feststellungserklärungen eingereicht, weshalb ihr dieser Umstand der Anschließung der Formulare E6b an die Feststellungserklärung E6 nicht unbekannt sein kann.

Selbst wenn man der Bf. zugestehen würde, dass der belangten Behörde aufgrund der mit dem Formular E6 mitübermittelten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung, aus welcher die Gewinne und Verluste der einzelnen Objekte ersichtlich sind, die Berechnungsgrundlagen damit – zwar nicht mit dem richtigen Formular, jedoch immerhin zahlenmäßig - bekannt gemacht wurden, so fehlte jedenfalls das Formular E6a-1, aus welchem die Beteiligungsverhältnisse und die Aufteilung der Gewinne/Verluste hervorgehen. Diese Daten sind in der Einnahmen-Ausgabenrechnung jedenfalls nicht ersichtlich.

Die Ausführungen der Bf. im Begleitschreiben vom 10.7.2023 wonach, die offenbar in Verstoß geratenen Abgabenerklärungen (Umsatzsteuererklärung 2020 und Feststellungserklärung 2020) nochmals übermittelt werden, bzw. in der Beschwerde vom 13.8.2023, wonach, die Umsatzsteuererklärung 2020 und die Feststellungserklärung 2020 samt Belegen offenbar in Verstoß geraten seien, verlassen, wie bereits ausgeführt, die Behauptungsebene nicht. Nach Ansicht des BFG erscheint es äußerst unglaublich, dass nicht nur die dem gegenständlichen Zwangsstrafenbescheid zugrundeliegenden Abgabenerklärungen 2020, sondern u.a. auch die Feststellungserklärungen der Jahre 2016 und 2018, in Verstoß geraten sind.

Selbst unter Annahme des unwahrscheinlichen Falles, dass tatsächlich sämtliche Abgabenerklärungen der Bf. der letzten Jahre in Verstoß geraten sind und eben mit dieser Erfahrung der Bf. aus den Vorjahren, wäre es umso mehr an der Bf. gelegen, nach Erhalt der Aufforderung zur Vorlage der Abgabenerklärungen und Androhung einer Zwangsstrafe, bei der belangten Behörde nachzufragen, ob überhaupt bzw. wenn ja, welche Abgabenerklärungen und Unterlagen bei der belangten Behörde eingelangt sind, bzw. falls unklar, etwaige Erkundigungen bei der Behörde hinsichtlich konkret vorzulegender Unterlagen einzuholen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuererklärung ist auszuführen, dass unzweifelhaft keine korrekte Befüllung der einzelnen Felder durch die Bf. erfolgte. Allerdings brachte der Vertreter der Bf. glaubwürdig vor, dass er dies seit mehr als 15 Jahren genauso mache und es bis zum gegenständlichen Vorhalt nie zuvor durch die Abgabenbehörde beanstandet worden sei. Er wies auch darauf hin, dass er eine korrigierte Umsatzsteuererklärung 2020 (mit Schreiben vom

9.8.2023) übermittelte und seither – wie von der Behörde gefordert – Gesamtbeträge und keine Einzelbeträge der Objekte in der Erklärung erfasse.

Daraus folgt, dass die Bf. die Umsatzsteuererklärung 2020 zwar nicht ordnungsgemäß ausgefüllt hatte, diese jedoch vor Erlassung des Zwangsstrafenbescheides vorgelegt wurde.

Die Feststellungserklärung (bestehend aus dem Formular E6, E6a-1 und den Formularen E6b) gab die Bf. trotz zulässiger und ordnungsgemäßer Aufforderung nicht (vollständig) ab, sondern reichte sie die Formulare E6a-1 und E6b erst mit 9.8.2023 und somit mehr als 3 Wochen nach Ergehen des verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafenbescheides ein.

Sohin erfüllte die Bf. hinsichtlich der Feststellungserklärung 2020 erst nach Festsetzung der Zwangsstrafe den Behördenauftrag. Hinderungsgründe, die die rechtzeitige Abgabe der richtigen Formulare zur Steuererklärung unmöglich gemacht hätten oder unzumutbar gewesen wäre, hat die Bf. im Verfahren nicht vorgebracht.

Unstrittig ist, dass die mit Bescheid vom 17.7.2023 festgesetzte Zwangsstrafe zuvor bescheidmäßig angedroht und diese Androhung auch der Bf. zugekommen sind.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.6.1992, Zl. 89/17/0010; 22.2.2000, Zl. 96/14/0079), wobei im Falle der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 111 BAO Rz 10 mit der dort angeführten Judikatur). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit also unter Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und nach Zweckmäßigkeit also unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben zu treffen.

Wendet man die angeführten Bestimmungen auf den vorliegenden Sachverhalt an, so ergibt sich, dass nach Zusendung einer Aufforderung zur Abgabe der Abgabenerklärungen 2020 und Androhung einer Zwangsstrafe am 7.6.2023 die verlangte Leistung (hinsichtlich der Feststellungserklärung 2020) nicht erbracht wurde.

Hinsichtlich der Einwendungen ist auf die bereits oben getätigten Ausführungen zu verweisen. Die Abgabefrist unter Androhung der Zwangsstrafe lief am 10.7.2023 ab.

Im Hinblick auf die oben getätigten Ausführungen ist das BFG der Ansicht, dass aufgrund des Umstandes, dass die Umsatzsteuererklärung zwar nicht korrekt ausgefüllt war, jedoch innerhalb der Frist nachgereicht wurde, die Verhängung einer Zwangsstrafe nicht zu Recht erfolgte.

Die Verhängung bzw. Festsetzung der Zwangsstrafe hinsichtlich der Feststellungserklärung dem Grunde nach erfolgte hingegen im beschwerdegegenständlichen Fall mit Bescheid vom

17.7.2023 zu Recht, da die fehlenden Formulare der Feststellungserklärung erst am 9.8.2023 nachgereicht wurden.

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt 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 (vgl. VwGH 27.9.2000, Zl. 97/14/0112).

Für den Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung ist die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unerlässlich. Es steht der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst urgieren muss.

Im Fall der Beschwerde gegen eine Ermessensentscheidung kann das Bundesfinanzgericht ungeachtet der Entscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz neuerlich Ermessen üben, weil es gemäß § 289 Abs. 2 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden hat und daher ihre Entscheidung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz tritt (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO, 3. Auflage, § 20 Anm. 12).

Was die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, so ist anzumerken, dass das steuerliche Verhalten der Bf. in den Vor- und Folgejahren keinesfalls als korrekt bezeichnet werden kann. Es lagen Säumnigkeiten bei der Einreichung der Abgabenerklärungen vor und mussten durch die belangte Behörde die Bescheide aufgrund von Schätzungen erlassen werden. Hinsichtlich der Feststellungserklärung 2020 wurden die Formulare E6a-1 und E6b erst innerhalb der Rechtsmittelfrist gegen den in diesem Verfahren angefochtenen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe eingebracht.

Gegenständlicher Aufforderung zur Vorlage der Feststellungserklärung 2020 kam die Bf. unvollständig nach, ihr Einwand, die belangte Behörde hätte ihr genau sagen sollen, welche Unterlagen sie vorgelegt haben möchte, führt nicht zum Erfolg. Der Bf. war bekannt, welche Formulare einzureichen sind, eine Rechtfertigung für die unvollständige Vorlage ist daher nicht gegeben.

Angesichts der angeführten Umstände, nämlich einerseits, dass die Umsatzsteuererklärung grundsätzlich fristgerecht (auch wenn mit Mängeln behaftet) nachgereicht wurde und daher diesbezüglich nach Ansicht des BFG keine Zwangsstrafe zu verhängen ist und andererseits, dass der Feststellungserklärung die Beilagen E6a und E6b fehlten, jedoch aus der vorgelegten Einnahmen-Ausgabenrechnung zumindest die Beiträge (auf die einzelnen Objekte bezogen) für die Abgabenbehörde nachvollziehbar waren, ist nach Ansicht des BFG die erstmalige Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 500,00 nicht gerechtfertigt und als zu hoch anzusehen.

Aus den genannten Gründen in Zusammenschau mit der Nichtabgabe oder verspäteten Abgabe der Steuererklärungen sowohl in den Jahren vor als auch nach Erlassung des gegenständlichen Zwangsstrafenbescheides, wird die Zwangsstrafe seitens des Bundesfinanzgerichtes auf einen Betrag von € 200,00 herabgesetzt.

Die verhängte Zwangsstrafe erfüllt das öffentliche Anliegen am gesetzlichen Verfahrensziel der Anhaltung von Abgabepflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen und gibt somit im Rahmen der Ermessensentscheidung der Zweckmäßigkeit den Vorrang gegenüber der Billigkeit.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Zu den Voraussetzungen für die Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO besteht eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht in diesem Erkenntnis nicht abgewichen ist. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist in den Voraussetzungen für die Festsetzung der Zwangsstrafe nicht zu ersehen. Auch hat der Beschwerdefall keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung. Die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG sind daher nicht erfüllt.

Wien, am 24. August 2026