IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Ursula Zimmerl, Sternwartestraße 82, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 6. Februar 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Februar 2025 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz: Bf.) ist steuerlich vertreten und war für das Veranlagungsjahr 2022 in die Quotenregelung ihrer steuerlichen Vertretung zur Einreichung der Steuererklärungen einbezogen. Die Einreichung der Abgabenerklärungen 2022 war im Rahmen der Quotenregelung bis 30.06.2024 möglich.

Hinsichtlich ihrer Steuererklärungen 2022 stellte die Bf. am 27.06.2024 einen Antrag auf Fristverlängerung bis 30.09.2024, dem mit Bescheid vom 06.07.2024 teilweise stattgegeben wurde. Als Nachfrist wurde der 09.09.2024 festgesetzt. Am 09.09.2024 wurde neuerlich ein Fristverlängerungsantrag (bis 15.10.2024) gestellt. Dieser Fristverlängerungsantrag wurde seitens des Finanzamts mit Bescheid vom 17.09.2024 abgewiesen, dies gleichzeitig unter Setzung einer Nachfrist zur Abgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen 2022 bis 15.10.2024. Am 15.10.2024 folgte abermals ein Fristverlängerungsersuchen hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen (bis 30.11.2024), welchem mit Bescheid vom 18.10.2024 unter Setzung einer Nachfrist bis 02.12.2024 stattgegeben wurde.

Am 24.11.2024 reichte die Bf. ihre Einkommensteuererklärung für 2022 ein.

Da die Bf. die Umsatzsteuererklärung 2022 nach Ablauf der verlängerten Frist nach wie vor nicht eingereicht hatte, wurde die Bf. seitens des Finanzamts mit Bescheid vom 06.12.2024 aufgefordert, die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 bis zum 14.01.2025 einzureichen, dies unter Androhung einer Zwangsstrafe von 150,- Euro.

Nachdem die Umsatzsteuererklärung für 2022 auch innerhalb der gesetzten Frist nicht erfolgte, wurde seitens des Finanzamts mit dem hier angefochtenen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 06.02.2025 die angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von 150,- Euro festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit 06.02.2025 die verfahrensgegenständliche Beschwerde eingebracht. Die Beschwerde wurde damit begründet, dass laut Steuerakt keine Umsatzsteuererklärungen abzugeben gewesen seien.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.03.2025 wurde die Beschwerde seitens des Finanzamts als unbegründet abgewiesen. Da bereits seit 1994 eine (noch) aufrechte Erklärung auf den Verzicht der Kleinunternehmerregelung bestehe, sei eine Umsatzsteuererklärung abzugeben. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung ergebe sich nicht aus dem Ausweis in FinanzOnline, sondern aus der gesetzlichen Verpflichtung.

Mit 20.03.2025 erhob die Bf. Beschwerde gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 12.03.2025, und führte im Wesentlichen aus, dass die Zwangsstrafenvorschreibungen des Finanzamtes rein willkürlich seien und nicht dem Willen des Gesetzes entsprechen würden. Der Regelbesteuerungsantrag, der nicht 1994 gestellt worden, aber doch fünfundzwanzig Jahre alt sei, müsse berücksichtigt werden. Die Anmerkung im Steuerakt dagegen sei ein reiner Scherz. Da die Nichtabgabe der Umsatzsteuer auf einem Irrtum beruhe (die Abgabe der Einkommensteuererklärung sei ja zeitgerecht erfolgt), sei die Vorschreibung einer Zwangsstrafe ungerechtfertigt, weshalb die Aufhebung beantragt werde.

Das als Beschwerde bezeichnete Schreiben enthielt einen falschen Namen (***1***) sowie eine Steuernummer mit einer vertauschten Ziffer. Aufgrund der eindeutigen Bezeichnung des angefochtenen Bescheides sowie der Tatsache, dass keine Steuerpflichtige zu den übermittelten Angaben vorgelegen sei, war dem vorlegenden Finanzamt die korrekte Zuordnung des Schreibens dennoch möglich und wurde als fristgerecht eingebrachter Vorlageantrag gem. § 264 Abs. 1 BAO gewertet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Schreiben vom 06.12.2024 (ON 11) wurde die Bf. seitens des Finanzamts ausdrücklich dazu aufgefordert, eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 einzureichen, dies unter Setzung einer Frist bis 14.01.2025 und Androhung einer Zwangsstrafe iHv 150,- Euro.

Nachdem die Umsatzsteuererklärung für 2022 auch innerhalb der gesetzten Frist nicht eingereicht wurde, setzte das Finanzamt am 06.02.2025 die angedrohte Zwangsstrafe iHv 150,- Euro bescheidmäßig fest (ON 1). Dieser Bescheid wurde an die zustellungsbevollmächtigte Steuerberaterin am 06.02.2025 um 00:03 Uhr in deren FinanzOnline-Databox zugestellt.

Da auch nach Ergehen der Festsetzungsbescheide die angeforderte Umsatzsteuererklärung nicht eingereicht wurde, wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Umsatzsteuer wurde im Umsatzsteuerbescheid 2022 vom 05.03.2025 mit 0,00 Euro festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Akteninhalt der belangten Behörde sowie durch Einsicht in den elektronischen Steuerakt. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich, weswegen das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt gem. § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen darf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Abgabenvorschriften bestimmen, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hierzu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen (§ 133 Abs 1 BAO).

Der Umsatz der Bf. wurde für das Jahr 2022 auf 18.895,50 Euro geschätzt. Die Umsatzsteuer wurde in weiterer Folge bescheidmäßig mit 0,00 Euro festgesetzt. Die Bf. ist als umsatzsteuerliche Kleinunternehmerin iSd. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 anzusehen und damit grundsätzlich gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 nicht zur Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung verpflichtet.

Die Bf. hat jedoch einen Regelbesteuerungsantrag gestellt und damit gem. § 6 Abs. 3 UStG in die Regebesteuerung optiert. Der Antrag war im strittigen Zeitraum jedenfalls aufrecht, womit eine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 bestand.

Darüber hinaus wurde die Bf. (spätestens) mit Bescheid vom 06.12.2024 seitens des Finanzamts ausdrücklich dazu aufgefordert, eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 einzureichen. Dies unter Setzung einer Frist bis 14.01.2025 und unter Androhung einer Zwangsstrafe iHv. 150,- Euro für den Fall der Nichtabgabe.

Aus § 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO ergibt sich, dass unabhängig von einer sonstigen Verpflichtung nach den Abgabenvorschriften die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung besteht, sofern die Abgabenbehörde hierzu auffordert.

Das bedeutet, dass, selbst wenn die Bf. bzw. ihre steuerliche Vertretung der Überzeugung gewesen sein mag, dass eine Erklärungspflicht nicht bestanden habe oder diese im FinanzOnline-Steuerakt nicht aufgeschienen sei, spätestens durch die ausdrückliche Aufforderung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung eine rechtliche Verpflichtung der Bf. bestanden hat, eine solche einzureichen.

§ 111 BAO lautet:
(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, die Befolgung ihrer Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.
(2) Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muß der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.
(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.
(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 28. 10. 1998, 98/14/0091, und VwGH 24. 5. 2007, 2006/15/0366).

Im Bescheid vom 06.12.2024 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die von der Bf. zu erbringende nicht vertretbare Leistung mit Nachholung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2022 bis 14.01.2025 ausreichend determiniert; dies verbunden mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides abgelaufen war. Auch die Höhe der angedrohten Zwangsstrafe war mit 150,- Euro aus dem Bescheid klar ersichtlich.

Es konnte daher für die Bf. nicht der geringste Zweifel bestehen, welche Leistung sie zu erbringen hatte, und welche Konsequenzen mit der Nichtabgabe der Steuererklärung verbunden sein werden (Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 111 S 318ff). Auch die Frist, innerhalb der die Erklärungen abzugeben waren, war mit über fünf Wochen völlig ausreichend bemessen worden. Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte dem Grunde nach zurecht, da die Umsatzsteuererklärung 2022 bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht eingereicht wurde.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen. Unter Billigkeit wird die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei verstanden, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben. Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 26.03.2014, 2013/13/0022). Entgegen dem Wortlaut Zwangs-"Strafe" handelt es sich dabei lediglich um ein Pressionsmittel, das eingesetzt werden soll, um eine gebotene Leistung herbeizuführen, nicht jedoch, um ein unrechtmäßiges Verhalten zu bestrafen (vgl. Stoll, BAO 1192).

Ein rein willkürliches Vorgehen seitens des Finanzamts, wie es die Bf. vorbringt, kann aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes nicht erblickt werden, diente ebenjene Zwangsstrafe dazu, die Bf. zur Erfüllung ihrer Pflichten anzuhalten.

Nach § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen. Auch hier bewegt sich die seitens des Finanzamts festgesetzte Zwangsstrafe iHv 150,- Euro innerhalb des gesetzlich möglichen Bereichs.

Bei der Ermessensübung sind ua. das bisherige Verhalten der Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen sowie die die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung zu berücksichtigen (vgl. Ritz/Koran, BAO^{8} § 111 BAO Rz 10 mwN).

Im Rahmen der Ermessensentscheidung war zu Gunsten der Bf. insbesondere zu würdigen, dass die Bf. die Wahrung ihrer steuerlichen Angelegenheiten einer Steuerberaterin übertragen hat, sodass eine generelle Gleichgültigkeit gegenüber abgabenrechtlichen Belangen nicht erkennbar ist.

Allerdings ergibt sich aus den Veranlagungsdaten der Bf., dass diese bereits im Jahr 2021 ihrer Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung nicht nachgekommen ist und die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden mussten. Es zeigt sich somit, dass die Bf. ihrer Erklärungspflicht bereits wiederholt nicht nachgekommen ist.

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

Zum Grad des Verschuldens ist anzumerken, dass ein Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist (zB. VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051). Die Bf. hat, nach mehrmaliger Fristverlängerung, auch nach Verstreichen der Frist die Umsatzsteuererklärung nicht eingereicht. Es wird dazu auch festgestellt, dass auch nach Ergehen des Zwangsstrafenfestsetzungsbescheides keine Umsatzsteuererklärung übermittelt wurde, sodass das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen im Bescheid vom 05.03.2025 schätzen musste.

Wenn nun seitens der steuerlichen Vertretung eingewendet wird, es läge ein schuldausschließender Irrtum vor, da diese davon ausgegangen sei, eine Verpflichtung zur Abgabe läge nicht vor, ist darauf hinzuweisen, dass an rechtskundige Parteienvertreter bei der im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt ein strengerer Maßstab anzulegen ist (zB. VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051; vgl. Ritz, BAO^{8}, § 308, Rz 15). Für die Bf. sowie deren steuerlichen Vertreterin, die in sämtlichen oa. Schriftstücken zustellbevollmächtigt war, musste spätestens durch den Bescheid vom 06.12.2024, in welchem die Bf. ausdrücklich zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung aufgefordert wurde, klar gewesen sein, dass die Bf. – unabhängig von der Verpflichtung nach § 21 UStG 1994 – nach § 133 BAO verpflichtet war, eine Umsatzsteuererklärung einzureichen. Auch wurde seitens der Bf. selbst mehrfach die Verlängerung der Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen 2022 beantragt und ist in sämtlichen diesbezüglichen Bescheiden des Finanzamts ausdrücklich sowohl die Einkommensteuer- als auch die Umsatzsteuererklärung angeführt.

Dem Umstand, dass sich durch die Umsatzsteuerveranlagung keine Nachforderung ergeben hat, sowie den wirtschaftlichen Verhältnissen der Bf. wurde dadurch Rechnung getragen, dass die Zwangsstrafe an der unteren Grenze, nämlich mit 150,- Euro und damit lediglich 3 % der gesetzlich festgelegten maximalen Höhe, festgesetzt wurde.

Angesichts des Zwecks der Bestimmung, die Bf. zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten, unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Bf. bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe ausreichend Zeit hatte die Steuererklärung einzureichen, sowie in Beachtung der weiteren oa. Umstände erachtet das Bundesfinanzgericht die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe als angemessen.

Es war daher 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der zitierten VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden, und solche, welche im Gesetz eindeutig geregelt sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine im Einzelfall zu treffende Ermessensentscheidung wirft in der Regel keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (zB. VwGH 27.03.2019, Ra 2018/12/0022, mwN). Aus diesen Gründen war im Spruch auszusprechen, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Wien, am 14. Oktober 2026