

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Köstenbauer Steuerberatung GmbH & Co KG, Fromillerstraße 29, 9020 Klagenfurt/Wörthersee, über die Beschwerde vom 1. Februar 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. Dezember 2021 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe (Steuernummer *****BF1StNr1*****) zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zwischen den Parteien ist die Frage der Rechtmäßigkeit der Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 16 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz, idF kurz: WiEReG) strittig.

Mit Erinnerung vom **03.11.2021** wurde der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) die strittige Zwangsstrafe angedroht, da sie nicht entsprechend der gesetzlichen Vorschrift des § 5 WiEReG, Meldung im Wege des Unternehmens Serviceportals an die Statistik Austria als Dienstleister der Registerbehörde erstattet habe. Gleichzeitig wurde sie aufgefordert, bis 27.12.2021 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen.

Am **28.12.2021** verhängte die belangte Behörde die angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 und forderte darin neuerlich auf, das Versäumte bis 18.02.2022 nachzuholen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom **01.02.2022** wird die Festsetzung mit der wesentlichen Begründung bekämpft, als sowohl die Erinnerung als auch der Bescheid selbst nicht an den zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter, sondern jeweils direkt in die FinanzOnline-Databox der Bf. zugestellt worden waren. Die Bf. habe – so darin weiter - bereits vor Jahren eine Zustellvollmacht zugunsten des steuerlichen Vertreters der Abgabenbehörde gegenüber erteilt, diese sei durch Markierung des entsprechenden Feldes auf FinanzOnline auch bekannt gegeben worden. Da die Schriftstücke erst am 01.02.2022 von der Bf. an die steuerliche Vertretung übergeben worden seien, gelte der Zustellmangel in diesem Zeitpunkt gemäß § 9 Abs. 3 ZustG als geheilt, die Beschwerde sei somit rechtzeitig. Aber auch die Frist zur Nachholung des Versäumten gemäß Erinnerung habe erst am 01.02.2022 zu laufen begonnen und konnte sohin frühestens am 15. März 2022 enden. Da die Meldungen an das wirtschaftliche Eigentümerregister bereits am 24.01.2022 erfolgt sei, sei die Festsetzung der Zwangsstrafe folglich unzulässig.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom **10.03.2022** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen; nach der Aktenlage bestehe zwar eine aufrechte Zustellvollmacht seit dem Jahr 2017 zugunsten der steuerlichen Vertretung; dies jedoch nur zur Steuernummer 123456. Mit 01.01.2021 sei die Zuständigkeit für die Erhebung der Abgaben der Bf. gemäß §§ 61 iVm 323b BAO auf das Finanzamt für Großbetriebe (idF kurz: FAG) übergegangen. Die gegenständliche Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtmeldung des wirtschaftlichen Eigentümers fiele hingegen (weiterhin) in die Zuständigkeit des Finanzamtes Österreich (idF kurz: FAÖ). Es handelt sich somit um zwei getrennte Verfahren, für die verschiedene Finanzämter zuständig sind und zwischen denen kein Zusammenhang bestehe. Weder sei eine Vollmachtsurkunde für das verfahrensgegenständliche WiEReG- Zwangsstrafenverfahren vorgelegt, noch eine solche mündlich erteilt worden. Die Zustellungen in die Databox der Bf. seien sohin rechtens erfolgt.

Am **31.03.2022** stellte die Bf. – unter Aufrechterhaltung ihres Rechtstandpunktes - den Antrag, die gegenständliche Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen; eine in FinanzOnline eingetragene Zustellvollmacht bewirke in der Regel – so die Argumentation -, dass in sämtlichen Abgabenverfahren zur selben Steuernummer den Zustellbevollmächtigten zugestellt werden müsse. Auch seien in diversen anderen Verfahren Erinnerungen und Bescheide betreffend WiEReG-Zwangsstrafen an die steuerliche Vertretung als Zustellbevollmächtigten zugestellt worden.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am **03.05.2022** dem BFG vor und beantragte die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen.

Mit Schreiben vom **16.05.2022** legte die Bf. die ihrerseits getätigten WiEReG - Meldungen vom 05.10.2020 bzw. 24.01.2022 vor, die zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs am selben Tag an die belangte Behörde übermittelt wurden.

II. Sachverhalt

Die Bf. ist eine in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtete und im österreichischen Firmenbuch unter der FN xxxxx eingetragene juristische Person des Privatrechts, mit dem Sitz in der politischen Gemeinde x; zumindest seit 2009 agieren Y sowie Z (geb. xx.xx.xxxx) als selbstständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführer. Im streitgegenständlichen Zeitraum war keiner ihrer Gesellschafter eine natürliche Person. Seit zumindest 2017 nimmt die Bf. am FinanzOnline-System des BMF teil, wobei der nunmehrige steuerliche Vertreter bereits zu diesem Zeitpunkt als Zustellbevollmächtigter der belangten Behörde gegenüber namhaft gemacht wurde. Ein Verzicht auf die Möglichkeit der elektronischen Zustellung bestand im fraglichen Zeitraum nicht.

Die Bf. ließ am 06.06.2018 durch ihren steuerlichen Vertreter die Erstmeldung gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG über das online abrufbare Unternehmens Serviceportals vornehmen; sowohl am 05.10.2020 als auch 24.01.2022 erfolgten jeweils die gesetzlich vorgesehenen Folgemeldungen, neuerlich durch den steuerlichen Vertreter als deren Parteienvertreter. Ein Wechsel der berufsmäßigen Parteienvertretung ist nicht erfolgt und wurde der Registerbehörde bis heute auch keine solche angezeigt.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 03.11.2021 wurde die Bf. (zur Steuernummer 123456), zu Händen des GF Z, an die Meldepflicht gemäß § 5 WiEReG erinnert und aufgefordert, dieser bis längstens 27.12.2021 nachzukommen; in einem wurde der Bf. die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 angedroht. Dieses Schriftstück wurde am 03.11.2021 via FinanzOnline in die Databox der Bf. eingestellt. Am 28.12.2021 wurde schließlich über die Bf. zur Steuernummer *****BF1StNr1*****, neuerlich an den GF Z gerichtet, eine Zwangsstrafe von Euro 1.000,00 verhängt; auch dieser Bescheid wurde in der Databox der Bf. am 28.12.2021 hochgeladen. Keines der vorgenannten Schreiben wurde hingegen von der belangten Behörde an den steuerlichen Vertreter als Zustellbevollmächtigten übermittelt.

Die vorgenannten Schriftstücke wurden am 01.02.2022 durch die Bf. - respektive den Nutzer „abcd“ - gelesen und noch am selben Tag an den steuerlichen Vertreter übergeben.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt beruht einerseits auf dem vorgelegten Akt, sowie andererseits einer Einsicht des Gerichtes in das offene Firmenbuch und das Register der wirtschaftlichen Eigentümer. Die Feststellungen zur Übermittlung der in Rede stehenden Schreiben sowie der

Zeitpunkt der Einsicht in diese durch die Bf., gehen aus der diesbezüglichen Mitteilung des Bundesministeriums für Finanzen, Sektion I-Finanzverwaltung, Management und Services, Gruppe C/Abteilung 10 vom 05.05.2022 hervor. Dass die Bf. sowohl die Erinnerung als auch den Bescheid am 01.02.2022 ihrem steuerlichen Vertreter aushändigte, wurde von der belangten Behörde nicht substantiell bestritten; im Übrigen erscheint es mit den Denkgesetzen völlig im Einklang zu stehen, dass die Bf. unmittelbar nach Einsichtnahme in das FinanzOnlinesystem, somit am 01.02.2022, durch Einschaltung ihres Steuerberaters reagierte.

IV. Rechtliche Beurteilung

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden (behördliche) Erledigungen, wie etwa Abgabenbescheide, dadurch wirksam, dass sie demjenigen, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind, bekanntgegeben werden, wobei bei schriftlichen Erledigungen die Bekanntgabe regelmäßig durch Zustellung erfolgt. Abs. 3 leg. cit. zufolge, kann der Inhalt einer behördlichen Erledigung (anstelle der Zustellung) nicht nur telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden, sondern kann darüber hinaus durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen vorgesehen werden, dass die Mitteilung des Inhalts auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise erfolgt, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen/privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf und die Verordnung technische und organisatorische Maßnahmen zur Gewährleistung von Mitteilungen in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfaren, den Erfordernissen des Datenschutzes entsprechenden Weise festlegt. Gemäß der Bestimmung des § 5b der nach § 97 Abs. 3 BAO erlassenen FinanzOnline-Verordnung 2006 idgF (FOnV) haben die Abgabenbehörden, nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten, Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen. Abs. 2 leg. cit. zufolge kann jeder Teilnehmer in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Erledigungszustellung selbst wird durch Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen bzw. ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert. Nach § 5b Abs. 3 FOnV kann ein FinanzOnline-Teilnehmer auf die elektronische Zustellungsform verzichten. Zu diesem Zweck ist ihm bei seinem ersten nach dem 31.12.2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten und auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten. Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente dann als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Der Zeitpunkt, an dem die (an einen Abgabepflichtigen im Wege von Finanz-Online übermittelten Daten) in den

elektronischen Verfügungsbereich des (angesprochenen) Empfängers gelangen, ist der Zeitpunkt der Einbringung der (übermittelten) Daten in dessen Databox (vgl. etwa Ritz, aaO, § 98 Tz 4, mwN). Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den Teilnehmer, beispielsweise durch ein Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides, kommt es für die Bewirkung einer Zustellung nicht an (vgl. etwa BFG 14.2.2019, RV/7100457/2019, bzw. die bei Ritz aaO genannte BFG-Judikatur). Festgestelltermaßen verfügte die Bf. im hier maßgeblichen Zeitraum über einen FinanzOnlinezugang und verzichtete nicht auf die Möglichkeit der elektronischen Zustellung. Unstrittig war jedoch im vorgenannten System der jetzige steuerliche Vertreter bereits seit Jahren als Zustellbevollmächtigter hinterlegt, sodass in der Folge zu klären gilt, ob die Zustellungen der strittigen Schriftstücke direkt an die Bf. rechtens waren. So normiert § 9 Abs. 3 ZustG, dass die Behörde, wenn ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen hat. Geschieht dies nicht, so gilt nach der klaren gesetzlichen Vorgabe in der leg.cit. die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist. Bei aufrechtem Bestand einer Zustellbevollmächtigung kann sohin nicht an die Partei selbst rechtswirksam zugestellt werden; wird statt an den Zustellungsbevollmächtigten an den von diesem Vertretenen zugestellt, so ist die Zustellung unwirksam (VwGH 26.5.2004, 2001/14/0184; 24.01.2013, 2012/16/00F). Im Falle des Bestehens einer wirksamen Vollmacht hat sich sohin die Behörde an den Vertreter zu wenden, also alle Verfahrensakte mit Wirkung für die Partei diesem gegenüber zu setzen. Dem Bevollmächtigten sind alle Schriftstücke bei sonstiger Unwirksamkeit zuzustellen und dieser ist auch als Empfänger zu bezeichnen, wobei die Adressierung an die Partei zu Handen des Zustellungsbevollmächtigten ausreicht (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0002; 28.08.2008, 2008/22/0607). Nun vertritt die belangte Behörde – zusammenfassend - den Rechtsstandpunkt, dass sich der steuerliche Vertreter im (von ihr zu führenden) WiReG-Verfahren zur Steuernummer ***BF1StNr1*** nicht als Bevollmächtigter der Bf. ausgewiesen habe; die aufrechte Zustellvollmacht könne nämlich - so die Argumentation weiter - nur Gültigkeit im Zusammenhang mit der Erhebung von Abgaben die Steuernummer 123456 betreffend haben, deren Zuständigkeit jedoch im Zuge der Reorganisation der Finanzverwaltung am 01.01.2021 auf das Finanzamt für Großbetriebe übergegangen sei. Diese Rechtsansicht überzeugt jedoch aus nachfolgenden Gründen nicht: Eingangs ist darauf hinzuweisen, dass die Erinnerung vom 03.11.2021 gerade zur Steuernummer 123456 (nunmehrige Zuständigkeit des FAG) erlassen wurde, für die - was die belangte Behörde ohnedies nicht bestreitet - eine aufrechte Zustellungsbevollmächtigung zugunsten des nunmehrigen steuerlichen Vertreters bestand. Selbst wenn man sohin der Argumentation der belangten Behörde folgen sollte, wäre jedenfalls die vorgenannte Erinnerung im Sinne der vorzitierten Gesetzeslage und Judikatur an den Zustellbevollmächtigten zu übermitteln gewesen. Da dies jedoch unterlassen wurde und die Erinnerung - wie weiter unten dargelegt werden wird - jedoch die *conditio sine qua non* für die spätere Festsetzung einer Zwangsstrafe darstellt, wäre schon aus diesem Grund der Beschwerde stattzugeben. Im Übrigen erachtet es das erkennende Gericht als unsachlich,

wenn die Frage des gänzlichen oder teilweisen Weiterbestandes einer Zustellvollmacht davon abhängig gemacht wird, in wessen Zuständigkeitsbereich der jeweilige Abgabe- und gleichzeitig Meldepflichtige nach dem 01.01.2021 fällt (FAG oder FAÖ).

Schließlich bestand - entgegen der Rechtsauffassung der belangten Behörde - ein (aufrechtes) Vollmachtsverhältnis zugunsten des nunmehrigen steuerlichen Vertreters auch im Zusammenhang mit den sich aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer ergebenden Pflichten: Festgestelltmaßen erfolgten alle Meldungen der Bf. an das Register von Anfang an durch deren steuerlichen Vertreter als berufsmäßigen Parteienvertreter gemäß § 5 Abs. 2 WiEReG. Die Bf. ließ sich sohin bei allen Meldungen durch ihren Steuerberater vertreten, was für die Registerbehörde aufgrund der Eingaben auch erkennbar war. Das Wissen der Registerbehörde muss sich auch die belangte Behörde als für die Verhängung der gegenständlichen Zwangsstrafen zuständig, zurechnen lassen. Nachdem nach der einhelligen Judikatur eine Vertretungsvollmacht auch grundsätzlich eine Zustellvollmacht mitumfasst (VwGH 28.10.2014, 2 1012/13/0102 uvam), wären sohin Zustellungen im Zusammenhang mit der Verhängung von Zwangsstrafen nach dem WiEReG an den Zustellungsbevollmächtigten zu veranlassen gewesen. Die Vertretungsmacht endete auch nicht mit der jeweils konkret vorgenommenen Meldung: Eine Bevollmächtigung hat nämlich grundsätzlich Wirkung für alle von der Behörde in den Angelegenheiten des WiEReG vorzunehmenden Zustellungen und ist nicht auf ein bestimmtes einzelnes Verfahren betreffend einen konkreten Zeitraum beschränkt (vgl. dazu etwa VwGH zum Altlastenbeitrag vom 4.11.2009, 2008/17/0094). Für die hier vertretene Rechtsauffassung spricht im Übrigen auch der Wortlaut des seit 10.03.2021 in Geltung stehenden § 5 Abs. 6 WiEReG, der lautet, wie folgt: *„Wenn für einen Rechtsträger noch keine Meldung von einem berufsmäßigen Parteienvertreter abgegeben wurde, so kann jeder berufsmäßige Parteienvertreter unter Berufung auf die ihm erteilte Vollmacht eine Meldung gemäß diesem Paragraphen abgeben. Nach Abgabe einer Meldung von einem berufsmäßigen Parteienvertreter für einen Rechtsträger, kann ein anderer berufsmäßiger Parteienvertreter für diesen Rechtsträger nur dann eine Meldung abgeben, wenn dieser im elektronischen Wege der Registerbehörde unter Berufung auf die erteilte Vollmacht den Wechsel der Berechtigung zur Abgabe einer Meldung anzeigt.“* Da der steuerliche Vertreter bereits vor dessen Inkrafttreten Meldungen iSd leg. cit. namens und auftrags der Bf. erstattete und bis dato ein Wechsel in der Person des Parteienvertreters nicht angezeigt wurde, hätte die belangte Behörde bereits zum Zeitpunkt der verfahrensleitenden Verfügung vom 03.11.2021 vom aufrechten Bestands eines Vollmachtsverhältnisses (samt Zustellvollmacht) - mit den soeben dargelegten Konsequenzen - auszugehen gehabt.

Unstrittig hat die belangte Behörde die Adressierung der strittigen Schriftstücke nicht an die Partei zu Händen des Zustellungsbevollmächtigten veranlasst, weshalb in der Folge zu klären ist, ob und wenn ja zu welchem Zeitpunkt eine Heilung nach § 9 Abs. 3 ZustG eingetreten ist. Die Worte *„geschieht dies nicht“* in der leg.cit. beziehen sich auf das Unterbleiben der im ersten Absatz angeordneten Bezeichnung des Zustellungsbevollmächtigten, was im Normalfall

bedeutet, dass die Partei - wie im hier zu entscheidenden Fall - selbst in der Zustellverfügung als Adressat angeführt wird. Nur diesen Fall der Heilung einer fehlenden Zustellungsverfügung wollte der Gesetzgeber mit der restriktiv zu interpretieren Ausnahmebestimmung des § 9 Abs. 3 2. Satz ZustG regeln. Nachdem dem steuerlichen Vertreter und Zustellungsbevollmächtigten sowohl die Erinnerung vom 03.11.2021 als auch der Bescheid vom 28.12.2021 erst am 01.02.2022 zugekommen sind, konnte somit auch erst an diesem Tag die Heilung der Zustellungsmängel eintreten. Somit hat die Beschwerdefrist erst am 01.02.2022 zu laufen begonnen, weshalb dem Antrag der belangten Behörde, die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen, nicht gefolgt werden kann. Meritorisch ist auf § 111 Abs. 2 BAO - der gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG anzuwenden ist - zu verweisen; dieser sieht vor, dass eine Zwangsstrafe vor der Festsetzung zwingend schriftlich anzudrohen ist. Im gegenständlichen Fall sind aber sowohl die Festsetzung als auch die Androhung der gegenständlichen Strafe am selben Tag zugegangen, respektive wirksam geworden, was klar gegen die vorzitierte Anordnung in der BAO verstößt. Darüber hinaus setzt die Festsetzung von Zwangsstrafen nach § 16 WiEReG voraus, dass eine in diesem Gesetz vorgesehene Meldung nicht oder nicht vollständig erstattet wurde. Da die Bf. bereits vor Zugang der verfahrensgegenständlichen behördlichen Anordnungen ihren Meldepflichten durch den steuerlichen Vertreter nachgekommen war, lag am 01.02.2022 de facto kein Anwendungsfall für ein Vorgehen nach § 16 Abs. 1 WiEReG (mehr) vor.

Insgesamt ist deshalb festzuhalten, dass der Beschwerde – ohne auf die weitere Argumentation der belangten Behörde einzugehen - stattzugeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben war.

1.2. 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. Eine derartige Rechtsfrage liegt vor: Soweit überblickbar hat das Höchstgericht die Frage, welche Konsequenz eine gesetzlich angeordnete Splittung der Zuständigkeit auf eine aufrechte Zustellungsvollmacht hat, noch nicht beantwortet, weshalb die ordentliche Revision zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Mai 2022