

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Martina Toifl, Peter-Singer-Gasse 5, 5020 Salzburg, und Bf-Geschäftsführer, über die Beschwerde vom 25. November 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 14. September 2022 und vom 13. November 2022 betreffend Festsetzung von Zwangsstrafen, Steuernummer ***BF1StNr1***,

I. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 14. September 2022 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit b BAO als verspätet zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 13. November 2022 teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Zwangsstrafe wird in Höhe von 2.000,00 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei ist eine offene Gesellschaft. Sie wurde im Jahr 2015 errichtet und in das Firmenbuch eingetragen. Unbeschränkt haftende Gesellschafter sind ***1***, ***2***, ***3***, ***4***, ***5*** und ***6***.

Mit Erinnerung vom 15. Juli 2022 forderte das Finanzamt die beschwerdeführende Partei auf, bis längstens 5. September 2022 eine Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen. Falls die beschwerdeführende Partei der Aufforderung nicht Folge leiste, werde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 € festgesetzt werden.

Mit **Bescheid** vom 14. September 2022 setzte das Finanzamt eine Zwangsstrafe von 1.000 € fest. Darin wurde ausgeführt, die beschwerdeführende Partei habe eine Erinnerung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer erhalten. Da die beschwerdeführende Partei es verabsäumt habe, innerhalb der festgelegten Frist die Meldung durchzuführen, sei die in jenem Schreiben angedrohte Zwangsstrafe nunmehr festzusetzen. Gleichzeitig wurde die beschwerdeführende Partei aufgefordert, bis 7. November 2022 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls dieser Aufforderung nicht Folge geleistet werde, werde eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von 4.000 € festgesetzt werden.

Mit **Bescheid** vom 13. November 2022 wurde eine Zwangsstrafe von 4.000 € festgesetzt. Darin wurde ausgeführt, die beschwerdeführende Partei habe es verabsäumt, innerhalb der mit Bescheid vom 14. September 2022 festgelegten Nachfrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durchzuführen, sodass die dort angedrohte Zwangsstrafe nunmehr festgesetzt werde.

Die beschwerdeführende Partei erhob mit Schreiben vom 25. November 2022 sowohl gegen den Bescheid vom 14. September 2022 als auch gegen den Bescheid vom 13. November 2022 **Beschwerde**. Der Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei, ***1***, habe durch eine Mahnung vom 9.11.2022 an die beim Finanzamt hinterlegte Zustelladresse gesehen, dass am Abgabenkonto der beschwerdeführenden Partei eine Zwangsstrafe von 1.000,00 € und eine solche von 4.000,00 € gebucht worden sei. Obwohl weder Androhungen dieser Zwangsstrafen noch Bescheide zugestellt worden seien, gehe die beschwerdeführende Partei davon aus, dass auch Bescheide erlassen worden seien. Es werde die ersatzlose Aufhebung dieser Bescheide beantragt, weil die Festsetzung von Zwangsstrafen im konkreten Fall rechtswidrig sei. Unstrittig sei die Meldung gemäß § 5 WiReG nicht erstattet worden. Ebenso unstrittig sei deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe nicht durch Zustellung in die Databox in FinanzOnline angedroht worden. Ob eine Androhung durch Zustellung per Post an die

Zustelladresse erfolgt sei, sei nicht bekannt. Tatsächlich seien Herrn ***1*** keine Androhungen zugestellt worden. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH habe die Behörde bei Zustellungen ohne Zustellnachweis die Tatsache der Zustellung nachzuweisen; ein solcher Nachweis liege allerdings nicht vor. Daher müsse die Behauptung über die nicht erfolgte Zustellung als richtig angenommen werden. Es sei darauf hinzuweisen, dass die Meldung nach § 5 WieReG in der Zwischenzeit erstattet und für die kommenden Jahre Vorsorge getroffen worden sei, dass die Meldungen regelmäßig erstattet würden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 24. Jänner 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid vom 14.09.2022 als verspätet zurück und die Beschwerde gegen den Bescheid vom 13.11.2022 als unbegründet ab.

Die Zustellung der angefochtenen Bescheide sowie des Erinnerungsschreibens sei elektronisch an den gemäß § 81 BAO bestellten Vertreter der beschwerdeführenden Partei, ***1***, vorgenommen worden. Elektronisch zugestellte Dokumente würden als zugestellt gelten, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien.

Die Zustellung der Erinnerung samt Androhung der Zwangsstrafe sei am 15.07.2022, die Zustellung des ersten Zwangsstrafenbescheides samt Androhung einer zweiten Zwangsstrafe sei am 14.09.2022 und die Zustellung des zweiten Zwangsstrafenbescheides sei am 13.11.2022 erfolgt. Die Beschwerdefrist bezüglich des ersten Zwangsstrafenbescheides habe am 14.10.2022 geendet, die Beschwerde vom 25.11.2022 sei daher als verspätet zurückzuweisen gewesen.

Die Beschwerde gegen den zweiten Zwangsstrafenbescheid vom 13.11.2022 sei rechtzeitig eingebracht worden. Da aber eine – anders als in der Beschwerde ausgeführt - ordnungsgemäße Zustellung erfolgt sei, habe sie sich als unbegründet erwiesen und sei daher abzuweisen gewesen.

Im fristgerecht eingebrachten **Vorlageantrag** vom 16.02.2023 wurde zusammengefasst ausgeführt, der auf ***1*** lautende FinanzOnline-Zugang sei in erster Linie für die Arbeitnehmerveranlagung angelegt worden, es sei nicht damit zu rechnen gewesen, dass dorthin Dokumente wie Erinnerungen an die WiReG-Meldepflicht zugestellt würden. Außerdem sei die dort hinterlegte E-Mail-Adresse nicht mehr in Verwendung. Es sei ihm nicht bewusst gewesen, dass er in die sogenannte Databox regelmäßig Einsicht nehmen müsse.

Es sei zwar verständlich, wenn die Verwaltungsbehörden bemüht seien, Kosten für den Postweg zu sparen. Falle aber die finanzielle Sanktion für eine irrtümliche Missachtung einer Vorgabe derart hoch aus, erscheine es unangemessen, sich auf ein einziges Signal in einem Online-Tool zu verlassen, das der Großteil der Adressaten nicht aktiv als Posteingang angelegt habe.

Darüber hinaus sei er nie über die bestehende Meldepflicht informiert worden. Er verstehe, dass die WiEReG- Meldung eine Bringschuld sei und man in der Theorie als Bürger sämtliche gesetzliche Bestimmungen kennen müsse. Die Meldung sei sofort nach Erlangung der Kenntnis, aber leider erst mit Erhalt der Strafen beauftragt und erledigt worden.

In Anbetracht der Umstände sei aber eine Zwangsstrafe von insgesamt 5.000,00 € nicht gerechtfertigt. Bisher seien auch noch keine Gewinne von der beschwerdeführenden Partei erzielt worden und würde eine derart hohe Strafe eine massive Belastung bedeuten. Es werde daher ersucht, von der Strafe abzusehen oder diese zumindest erheblich zu reduzieren.

Mit **Vorlagebericht** vom 28.04.2023 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Darin führte die belangte Behörde aus, bei der Bemessung der Zwangsstrafe, deren Verhängung dem Grunde und der Höhe nach eine Ermessensentscheidung darstelle, sei zu berücksichtigen, dass bereits im April 2021 eine entsprechende Erinnerung (postalisch) zu Händen des gemäß § 81 BAO bestellten Vertreters zugestellt worden sei, in der auf die Verpflichtung zur Meldung nach der jährlichen (!) Überprüfung hingewiesen worden sei.

Wenn der § 81-BAO-Vertreter darauf verweise, dass seine in FinanzOnline hinterlegte E-Mail-Adresse nicht mehr genutzt werde bzw. ihm nicht bewusst gewesen wäre, dass diese E-Mail-Adresse dort hinterlegt sei, so sei darauf hinzuweisen, dass sein persönlicher FinanzOnline-Zugang von ihm laufend genutzt werde und dort auch sichtbar sei, welche E-Mail-Adresse hinterlegt sei; es wäre somit seine Verantwortung gewesen, eine Änderung der E-Mail-Adresse dort einzutragen und/oder regelmäßig die Databox zu überprüfen, um keine Zustellungen zu übersehen.

Gegen eine Herabsetzung der Zwangsstrafe spreche auch der Umstand, dass die Zwangsstrafe dazu diene, die Verpflichtung zur Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers durchzusetzen. Durch die Meldepflicht in Umsetzung der 4. EU-Geldwäsche-Richtlinie sollten die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden und somit ein Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung geleistet werden, was jedenfalls im öffentlichen Interesse liege. Welch zentrale Bedeutung der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimesse, komme insbesondere in den sehr strengen Strafbestimmungen des § 15 WiEReG zum Ausdruck, denen zufolge Meldepflichtverletzungen mit Geldstrafen bei Vorsatz bis zu 200.000,00 € bzw. bei grober Fahrlässigkeit bis zu 100.000,00 € zu ahnden seien. Auch Art. 30 der Richtlinie (EU) 2015/849 schreibe vor, dass Sanktionen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein sollten.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts teilte die belangte Behörde mit, dass wirtschaftlichen Verhältnisse der beschwerdeführenden Partei und die bei der Erfüllung der sonstigen

abgabenrechtlichen Verpflichtungen an den Tag gelegte Sorgfalt einer Herabsetzung der Zwangsstrafe nicht entgegenstehen würden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine offene Gesellschaft, deren Unternehmensgegenstand im Erwerb, im Halten sowie in der Verwaltung von Beteiligungen liegt. Sie wurde am 24.12.2015 ins Firmenbuch eingetragen.

Sie hat es unterlassen, die Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen.

Am 15.07.2022 richtete das Finanzamt ein Erinnerungsschreiben an die Beschwerdeführerin, in welchem sie diese unter Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro aufforderte, die gesetzlich vorgesehene (jährliche) Meldung bis zum 05.09.2022 nachzuholen. Die angedrohte Zwangsstrafe wurde mit Bescheid vom 14.09.2022 festgesetzt und unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro eine neuerliche Frist für die Meldung bis zum 07.11.2022 gesetzt. Erst nach Festsetzung dieser Zwangsstrafe mit Bescheid vom 13.11.2022 wurde die Meldung am 22.11.2022 nachgeholt.

Sowohl die Erinnerung vom 15.07.2022 als auch die Bescheide vom 14.09.2022 und vom 13.11.2022, mit denen die Zwangsstrafen festgesetzt worden sind, wurden an den gemäß § 81 BAO bestellten Vertreter im Wege von FinanzOnline zugestellt.

Bei der Erfüllung der sonstigen abgabenrechtlichen Verpflichtungen legt die beschwerdeführende Partei die notwendige Sorgfalt an den Tag.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den Firmenbuchauszug und die Angaben der Beschwerdeführerin. Der Umstand, dass eine fristgerechte Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend § 5 WiEReG unterlassen wurde, ergibt sich aus den aktenkundigen Unterlagen und wird auch nicht bestritten.

Auch die Tatsache, dass Herr ***1*** der gemäß § 81 BAO bestellte Vertreter der beschwerdeführenden Gesellschaft ist, wurde nicht bestritten. Dass die Zustellung in die Databox dieses Vertreters vorgenommen worden ist, ist den elektronisch vorgelegten Unterlagen zu entnehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zustellung an den gemäß § 81 BAO bestellten Vertreter:

Strittig ist, ob eine Zustellung im Wege von FinanzOnline in die Databox des gemäß § 81 BAO bestellten Vertreters der beschwerdeführenden Gesellschaft rechtmäßig erfolgte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit dieser Problematik bereits auseinandergesetzt (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Darin führte der Gerichtshof wörtlich aus:

„Zutreffend ist, dass eine offene Gesellschaft – und damit auch eine Kommanditgesellschaft (§ 161 Abs. 2 UGB) – nach § 105 UGB (idF Handelsrechts-Änderungsgesetz, BGBl. I Nr. 120/2005) rechtsfähig ist. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Handelsrechts-Änderungsgesetz (1058 BlgNR 22. GP 14 f) wurde dazu ausgeführt, der Entwurf stelle klar, dass offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften als solche rechtsfähig sind. Es handle sich dabei um eine umfassende Rechtsfähigkeit. Ob angesichts des Umstandes, dass die (Komplementär-)Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem Privatvermögen einzustehen haben, die Gesellschaft also nicht für sich allein „passiv vermögensfähig“ sei, diese Gesellschaften zu den juristischen Personen zählten, sei letztlich eine theoretische Frage. Die Gesellschaft selbst solle aber über eine umfassende Rechtsfähigkeit, die alle Rechte und Pflichten einer juristischen Person erfasse (§ 26 ABGB), verfügen, dies freilich mit der Besonderheit, dass nicht nur die Gesellschaft mit ihrem eigenen Gesellschaftsvermögen den Gesellschaftsgläubigern hafte, sondern der Haftungsfonds um das Privatvermögen der (Komplementär-)Gesellschafter erweitert sei. Diese Gesellschafterhaftung sei freilich nur ein Teilelement dessen, was üblicherweise mit der Charakterisierung als „Gesamthandschaft“ zum Ausdruck gebracht werde. Dies betreffe die Selbstorganschaft; der Bestand der Gesellschaft sei aufs engste mit den konkreten Individuen verbunden; der einzelne Gesellschafter könne nicht allein über seinen Gesellschaftsanteil verfügen. Die umfassende Rechtsfähigkeit ändere nichts am inneren Aufbau dieser Gesellschaften, somit auch nichts am Prinzip der „Gesamthandschaft“ und damit an all jenen wesentlichen Elementen, die auch für die steuerrechtliche Beurteilung dieser Gesellschaften und ihrer Gesellschafter als „Mitunternehmer“ maßgeblich seien. Zu § 105 UGB (aaO, 35 ff) wurde ergänzend ausgeführt, die Klarstellung der Rechtsfähigkeit der offenen Gesellschaft dürfe aber nicht bedeuten, dass diese strukturell nunmehr einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt würde. Deshalb solle schon in Satz 1 des § 105 UGB das „personalistische Element“ der offenen Gesellschaften hervorgehoben und die gesamthandschaftliche Verbundenheit der Gesellschafter betont werden. Damit seien jene Elemente angesprochen, die einkommensteuerrechtlich als „Mitunternehmerschaft“ bezeichnet würden.

In den Erläuterungen zum GesbR-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 83/2014, 270 BlgNR 25. GP 1 ff, wurde u.a. ausgeführt, während eine offene Gesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft als

Rechtsperson erst mit der Eintragung im Firmenbuch entstehe, sei die Gesellschaft bürgerlichen Rechts, der keine Rechtspersönlichkeit zukomme, allein schon deshalb nicht ins Firmenbuch einzutragen. Es wurde auch darauf verwiesen, dass die offene Gesellschaft und die Kommanditgesellschaft als eigene Rechtsträger für alle erlaubten Zwecke gegründet werden könnten; es bestehe daher keine Notwendigkeit, auch der Gesellschaft bürgerlichen Rechts eine eigene Rechtspersönlichkeit zuzubilligen. Schließlich wurde auch - zu § 1175 Abs. 2 ABGB - ausgeführt, die eingetragenen Personengesellschaften stünden in Österreich für jeden erlaubten Zweck zur Verfügung und eröffneten damit einen einfachen Weg, einer Personengesellschaft Rechtspersönlichkeit durch Eintragung im Firmenbuch zu verleihen.

Aus diesen Erläuterungen kann sohin abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber des Unternehmensrechts und des Zivilrechts davon ausgeht, dass auch eingetragenen Personengesellschaften (wie der hier zu beurteilenden Kommanditgesellschaft) die Eigenschaft der „Rechtspersönlichkeit“ zukommt. In den Erläuterungen wird aber ebenfalls darauf hingewiesen, dass keine Gleichstellung mit einer Kapitalgesellschaft erfolgt. Es wird die gesamthandschaftliche Verbundenheit der Gesellschafter betont und dazu auf die steuerrechtliche Beurteilung als Mitunternehmerschaft verwiesen.

Schon deswegen kann davon ausgegangen werden, dass insoweit an der steuerrechtlichen Behandlung der offenen Gesellschaften (gegenüber den bisherigen offenen Handelsgesellschaften idF vor dem Handelsrechts-Änderungsgesetz) und dem zugehörigen Verfahrensrecht keine Änderung vorgenommen werden sollte. Es entspricht auch der einhelligen Literatur, dass insbesondere die offene Gesellschaft und die Kommanditgesellschaft als Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit iSd § 81 Abs. 1 BAO zu beurteilen sind (vgl. z.B. Ritz/Koran, BAO⁷, § 81 Tz 1; Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 81, 237; Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I³, § 81 BAO Tz 1; Ellinger u.a., BAO³, § 81 Anm 1). Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich daher nicht veranlasst, von der ständigen - wenngleich lediglich impliziten - Rechtsprechung abzugehen, wonach eingetragene Personengesellschaften als Personenvereinigung „ohne eigene Rechtspersönlichkeit“ iSd § 81 BAO zu beurteilen sind (vgl. z.B. VwGH 31.3.2017, Ra 2015/13/0041; 3.9.2019, Ra 2019/15/0072; 12.6.2020, Ra 2019/15/0131; 22.9.2021, Ra 2020/15/0091; vgl. weiters VwGH 3.3.1987, 86/14/0128, mit Hinweis auf fehlende Rechtspersönlichkeit von Personengesellschaften; sowie VwGH 15.11.2017, Ro 2017/08/0001).“

Weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag wird bestritten, dass ***1*** als vertretungsbefugte Person iSd § 81 BAO bestellt worden sei.

Da sohin ***1*** als Vertreter der Personenvereinigung iSd § 81 BAO zu beurteilen ist, gilt dieser (u.a.) als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt.

Im vorliegenden Fall wurde kein Schriftstück an die beschwerdeführende Partei gerichtet. Es erfolgte vielmehr an Stelle der Zustellung einer schriftlichen Ausfertigung eine Mitteilung des

Inhalts im Wege automationsunterstützter Datenübertragung iSd § 97 Abs. 3 BAO. Elektronisch zugestellte Dokumente gelten als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des „Empfängers“ gelangt sind (§ 98 Abs. 2 BAO).

§ 5b Abs. 1 der u.a. auf §§ 97 Abs. 3 und 98 Abs. 1 BAO gestützten FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006) bestimmt hiezu, dass - nach Maßgabe der technischen Möglichkeiten - Zustellungen an „Empfänger“, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen sind.

Als „Empfänger“ ist im Zustellrecht im Allgemeinen der „formelle“ Empfänger gemeint; dieser ist von der Behörde in der Zustellverfügung (§ 5 ZustG) zu bestimmen. Es handelt sich hierbei zwar im Regelfall um die Person, für die der Inhalt des zuzustellenden Dokuments bestimmt ist („materieller Empfänger“); dies muss aber nicht der Fall sein (z.B. gesetzlicher Vertreter, Zustellungsbevollmächtigter; vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetz 2013, BGBl. I Nr. 33/2013, 2009 BlgNR 24. GP 24 zu § 2 Z 1 ZuStG; vgl. weiters z.B. VwGH 22.8.2019, Ra 2018/16/0136, mwN).

„Materieller“ Empfänger der Erledigungen des Finanzamts ist jeweils die beschwerdeführende Partei; „formeller“ Empfänger ist hingegen jeweils der nach § 81 BAO bestellte Vertreter der beschwerdeführenden Partei (vgl. auch VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061, mwN). Die Erledigungen wurden daher jeweils zutreffend an die beschwerdeführende Partei „z.H.“ (also zu Handen) von Herrn ***1*** gerichtet. Auch die Zustellung im Rahmen von FinanzOnline hatte an diesen als formellen Empfänger zu erfolgen.

Den Einwänden des Vertreters im Vorlageantrag, sein persönlicher FinanzOnline-Zugang sei in erster Linie für die Arbeitnehmerveranlagung angelegt worden und die dort hinterlegte E-Mail-Adresse sei nicht mehr aktuell, sind die Ausführungen im Vorlagebericht der belangten Behörde entgegenzuhalten, dass der FinanzOnline-Zugang vom Vertreter laufend genutzt werde und dort auch ersichtlich sei, welche E-Mail-Adresse hinterlegt sei. Es wäre somit seine Verantwortung gewesen, diese allenfalls richtig zu stellen und/oder regelmäßig Einsicht in die Databox zu nehmen, um keine Zustellungen zu übersehen. Diesen Ausführungen im Vorlagebericht trat der Vertreter nicht entgegen, er hat die Tatsachenfeststellungen der belangten Behörde daher gegen sich gelten zu lassen (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; VwGH 06.07.2011, 2008/13/0224).

Zum Vorbringen des Vertreters, er habe keine Kenntnis von der Meldepflicht gehabt, ist anzumerken, dass bereits im April 2021 postalisch eine Erinnerung zu seinen Handen zugestellt wurde, in welcher auf die jährliche Verpflichtung zur Meldung gemäß § 5 WiEReG hingewiesen wurde.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

Gemäß § 260 Abs. 1 lit b BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen durch Zustellung.

Gemäß § 97 Abs. 3 BAO kann an Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, dass die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung. § 96 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, vorzunehmen; das gilt nicht für den 3. Abschnitt des ZustG (Elektronische Zustellung).

Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente 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. Die Zustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Die FinanzOnline-Verordnung (FOnV) 2006 ist eine Verordnung im Sinne des § 97 Abs. 3 zweiter Satz BAO (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 97, Rz 10).

Nach § 1 Abs. 2 FOnV 2006 ist die automationsunterstützte Datenübertragung zulässig für Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in FinanzOnline zur Verfügung stehen.

Dokumente iSd § 98 Abs. 2 erster Satz BAO sind jene nach § 2 Z 2 ZustG, somit insbesondere behördliche schriftliche Erledigungen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 97, Rz 11).

Der Zeitpunkt, an dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox, zu der der Empfänger Zugang hat (vgl. UFS 22.07.2013, RV/0002-F/13; VwGH 31.07.2013, 2009/13/0105; BFG 27.07.2015, RV/7102917/2015; 23.03.2016, RV/5100404/2016; 29.04.2016, RV/5100209/2016; 11.05.2016, RV/7104423/2014; 24.11.2017, RV/7104134/2017; 16.01.2018, RV/5101130/2017).

Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer (z.B. Öffnen, Lesen, oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an (vgl. BFG 29.01.2015, RV/5101248/2014; UFS 22.07.2013, RV/0002-F/13; BFG 20.11.2015, RV/2100371/2015; BFG 23.03.2016, RV/5100404/2016; BFG 11.05.2016, RV/7104423/2014; BFG 18.09.2018, RV/7103033/2018).

Irrelevant ist das Datum der Information über die in die Databox erfolgte Zustellung (vgl. BFG 22.10.2015, RV/7104573/2015). Der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox ist auch dann der Zustellzeitpunkt, wenn die in § 5b Abs. 2 FOnV 2006 vorgesehene Information an der vom Teilnehmer angegebenen elektronischen Adresse unterblieben ist. Diese Information hat lediglich Service-Charakter (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 98 Rz 3 ff).

Die FinanzOnline-Databox ist ein elektronischer Postkasten. Die „Schlüssel“ zu diesem elektronischen Postkasten sind die ZugangsCodes, die beim FinanzOnline-Login einzugeben sind. Werden daher Bescheide in der FinanzOnline-Databox bereitgestellt, muss der Anwender zumindest ab diesem Tag nicht gesperrte ZugangsCodes haben, damit Bescheide am Tag, ab dem sie in der FinanzOnline-Databox bereitgestellt sind, auch rechtsgültig zugestellt sind (vgl. BFG 18.02.2020, RV/7102160/2013).

§ 98 Abs. 2 letzter Satz BAO gilt nicht bei Aufgabe der Abgabestelle (vgl. VwGH 23.1.2019, Ra 2018/13/0014; sowie *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 98 Rz 4a f).

Wenn sich der Vertreter der beschwerdeführenden Partei als Teilnehmer von FinanzOnline registriert und Kenntnis vom Bestehen einer FinanzOnline-DataBox hat, aber weder auf die elektronische Zustellung gemäß § 5b Abs. 3 FOnV 2006 verzichtet, noch ausreichende Maßnahmen setzt, dass er zeitgerecht Kenntnis über elektronische Zustellungen erlangt, handelt er nicht nur schuldhaft, sondern geht dieses Verschulden über einen minderen Grad des Versehens hinaus. Nach § 5b Abs. 1 FOnV 2006 haben die Abgabenbehörden Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten elektronisch vorzunehmen. Es ist nicht entscheidend, ob das Finanzamt andere Erledigungen per Post zustellen lässt, entscheidend ist vielmehr, dass Kenntnis über die Existenz einer FinanzOnline-DataBox für elektronische Zustellungen bestand und keine Vorkehrungen dafür getroffen wurden, Kenntnis über elektronische Zustellungen zu erlangen.

Da der Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € bereits am 14.09.2022 in die Databox des gemäß § 81 BAO bestellten Vertreters der Beschwerdeführerin eingebracht wurde und diese damit ab diesem Zeitpunkt Zugang zu diesen Schriftstücken hatte - eine Sperrung des Zugangs codes bzw. eine Änderung der Abgabestelle wurde nicht behauptet und ist auch der Aktenlage nicht zu entnehmen - ist dieser auch an diesem Tag in deren elektronischen Verfügungsbereich gelangt. Dementsprechend erfolgte die rechtswirksame Zustellung des Bescheides am 14.09.2022. Die einmonatige Rechtsmittelfrist endete daher 14.10.2022.

Die am 25.11.2022 eingebrachte Beschwerde war daher als verspätet zurückzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Gemäß § 5 Abs. 1 letzter Satz WiEReG haben Rechtsträger (zB eine GmbH iSd § 1 Abs. 2 Z 4 WiEReG), die nicht gemäß § 6 WiEReG von der Meldepflicht befreit sind, binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs 3 WiEReG die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

Gemäß § 6 Abs. 2 WiEReG sind GmbH iSd § 1 Abs. 2 Z 4 WiEReG von der Meldung gemäß § 5 WiEReG befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind.

Im vorliegenden Fall hat es die Beschwerdeführerin unstrittig verabsäumt, die jährlich fällige Meldung zu erstatten.

Wird die Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht erstattet, kann das Finanzamt Österreich gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen, wobei die Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer Frist von sechs Wochen vorzunehmen ist.

Gemäß § 111 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss der Verpflichtete gemäß § 111 Abs. 2 BAO 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.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen.

Aus der Formulierung des § 16 Abs. 1 WiEReG und des § 111 BAO ergibt sich, dass der Abgabenbehörde bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ein Ermessensspielraum eingeräumt ist (vgl zB VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Gemäß § 20 BAO müssen sich 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. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl VwGH 21.12.1990, 90/17/0344; VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Behörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (vgl zB VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022; VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030). 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).

Da die Beschwerdeführerin ihrer sich aus § 5 Abs. 1 letzter Satz WiEReG ergebenden Verpflichtung zur Vornahme einer Änderungs- oder Bestätigungsmeldung binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs. 3 WiEReG unstrittig nicht nachkam, wurde sie vom Finanzamt mit Erinnerungsschreiben vom 15.07.2022 unter Androhung einer Zwangsstrafe dazu aufgefordert, die Meldung bis spätestens 05.09.2022 nachzuholen. Die Beschwerdeführerin blieb jedoch weiterhin untätig. Das Finanzamt setzte sodann die erste Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € am 14.09.2022 fest. Auch diese Zwangsstrafenfestsetzung samt Androhung einer zweiten, wesentlich höheren Zwangsstrafe für den Fall einer weiteren Fristversäumnis bewog die Beschwerdeführerin nicht dazu, die Meldung nachzuholen. Bereits unter Pkt. 3.2. wurde darauf hingewiesen, dass es nicht entscheidend ist, ob das Finanzamt andere Erledigungen per Post zustellen lässt, sondern dass es vielmehr entscheidend ist, dass Kenntnis über die Existenz einer FinanzOnline-DataBox für elektronische Zustellungen bestand und keine Vorkehrungen dafür getroffen wurden, Kenntnis über elektronische Zustellungen zu erlangen.

Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Festsetzung der hier streitgegenständlichen zweiten Zwangsstrafe dem Grunde nach als angemessen erachtete.

Was die Ermessensübung der Höhe nach anbelangt, ist zunächst auf § 111 Abs. 3 BAO zu verweisen, demzufolge die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen darf. Unter einer einzelnen Zwangsstrafe im Sinne dieser Bestimmung ist die Summe aller zur Erzwingung einer bestimmten Leistung festgesetzten Zwangsstrafen zu verstehen (vgl. etwa *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 111 Anm 17; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 111 Rz 8). Innerhalb dieser

gesetzlichen Obergrenze ist die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dazu ist zunächst auf den Zweck zu verweisen, der mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer, das vom österreichischen Gesetzgeber in Umsetzung der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20.5.2015 (4. Geldwäsche-Richtlinie) geschaffen wurde, verfolgt wird. In den Erläuternden Bemerkungen zu BGBl I 136/2017 (ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1) heißt es diesbezüglich wie folgt: „Dieses Register soll einen wesentlichen Beitrag zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung leisten. Dies kann nur dann gelingen, wenn alle inländischen zuständigen Behörden, die Geldwäschemeldestelle sowie alle inländischen Verpflichteten, die Sorgfaltspflichten gemäß der nationalen Umsetzung der Richtlinie (EU) 2015/849 anzuwenden haben, auf ein Register zugreifen können, in dem aussagekräftige Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer von Rechtsträgern gespeichert sind. (...) Damit das Register seine Funktion erfüllen kann, verpflichtet die Richtlinie (EU) 2015/849 die Mitgliedstaaten Maßnahmen vorzusehen, die gewährleisten, dass die gespeicherten Daten der wirtschaftlichen Eigentümer aktuell und richtig sind.“ Mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer wird das Ziel verfolgt, die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar zu machen (dazu etwa BFG 3.1.2023, RV/2100654/2022; BFG 24.5.2022, RV/2100288/2022; BFG 30.6.2020, RV/7102027/2020; vgl. auch *Reiner/Zahradnik*, WiEReG § 1 Rz 1). Welch zentrale Bedeutung der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimisst, kommt insbesondere in den sehr strengen Strafbestimmungen des § 15 WiEReG zum Ausdruck, denen zufolge Meldepflichtverletzungen mit Geldstrafen bis zu 200.000,00 € zu ahnden sind (vgl. etwa BFG 24.5.2022, RV/2100288/2022).

Angesichts des mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer verfolgten gewichtigen Zweckes und der großen Bedeutung, die der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimisst, erscheint die Zwangsstrafenfestsetzung in einer deutlich spürbaren Höhe durchaus gerechtfertigt.

Im Rahmen der Ermessensübung sind jedoch auch die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen sowie der Umstand zu berücksichtigen, dass die Abgabepflichtige bei Erfüllung ihrer sonstigen abgabenrechtlichen Verpflichtungen die nötige Sorgfalt walten lässt. Im Rahmen der Ermessensübung war diesen Gesichtspunkten Rechnung zu tragen und die hier streitgegenständliche zweite Zwangsstrafe von 4.000,00 € auf 2.000,00 € herabzusetzen.

In Zusammenschau mit der ersten Zwangsstrafe wird damit der gesetzlich normierte Höchstbetrag von 5.000,00 € im Ausmaß von 60% (erste Zwangsstrafe: 1.000,00 €; zweite [herabgesetzte] Zwangsstrafe: 2.000,00 €; in Summe somit 3.000,00 €) ausgeschöpft.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis/einen Beschluss 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.

1. Die Rechtsfolge der Zurückweisung einer verspäteten Beschwerde ergibt sich aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes
2. Hinsichtlich der an den gemäß § 81 BAO bestellten Vertreter vorgenommenen Zustellung in dessen FinanzOnline-Databox folgt das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).
3. Die Möglichkeit der Festsetzung einer Zwangsstrafe ergibt sich aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes und die dabei maßgeblichen Ermessenskriterien wurden im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes berücksichtigt.

Es war daher in allen Punkten die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 31. Mai 2023