

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch \*\*\*1\*\*\*, \*\*\*2\*\*\*, und RA Dr. \*\*\*8\*\*\*, über die Beschwerden vom 25. Juli 2022 und vom 26. Juli 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 04. Mai 2022 und vom 18. Juli 2022 betreffend Zwangsstrafen 2022, zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 10.02.2021 erinnerte das Finanzamt die Beschwerdeführerin, unter der Steuernummer \*\*\*3\*\*\*, die Meldung gem. § 5 WiEReG innerhalb einer bestimmten Frist, unter Androhung einer Zwangsstrafe iHv. EUR 1.000,- beim Finanzamt einzureichen. Diese „Erinnerung“ erging an die Beschwerdeführerin, zHd. ihrer steuerlichen Vertretung, der \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH, \*\*\*2\*\*\*. Die Meldung für das Jahr 2021 erfolgte zeitgerecht durch die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin.

Mit Schreiben vom 12.03.2022 erinnerte das Finanzamt die Beschwerdeführerin, unter der Steuernummer: \*\*\*3\*\*\*, die Meldung gem. § 5 WiEReG innerhalb einer bestimmten Frist, unter Androhung einer Zwangsstrafe iHv. EUR 1.000,- beim Finanzamt einzureichen. Diese „Erinnerung“ erging dieses Mal an die Sitzadresse der Beschwerdeführerin.

Mit Bescheid vom 04.05.2022 setzte das Finanzamt der Beschwerdeführerin, Steuernummer: \*\*\*4\*\*\*, eine Zwangsstrafe iHv. EUR 1.000,- fest und erinnerte die Beschwerdeführerin

neuerlich, die Meldung gem. § 5 WiEReG innerhalb einer Frist bis 27.06.2022, unter Androhung einer Zwangsstrafe iHv. EUR 4.000,-, beim Finanzamt einzureichen. Dieser Bescheid enthielt die zweite Aufforderung gemäß § 15 Abs. 1 Z 2 WiEReG und erging an die Sitzadresse der Beschwerdeführerin.

Mit Bescheid vom 18.07.2022, Steuernummer: \*\*\*4\*\*\*, setzte das Finanzamt die Zwangsstrafe iHv. EUR 4.000,- wegen Nichtbeantwortung der Erinnerung vom 04.05.2022 fest.

Mit Schreiben vom 25.07.2022 erhob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus wie folgt:

*„(...) Unsere Kanzlei ist seit dem 14. Jänner 2021 ununterbrochen für die Privatstiftung zustellbevollmächtigt. Daran mag auch nichts zu ändern, dass neben der Steuernummer \*\*\*3\*\*\*, unter der die Stiftung normalerweise geführt wird, ohne unser Wissen - möglicherweise irrtümlich - eine neue Steuernummer \*\*\*4\*\*\* eröffnet wurde, für die wir uns erst gestern als Vertreter eingeloggt haben. Es sei daher auch auf diesem Wege darum ersucht, Zustellungen an die Privatstiftung ausschließlich an unsere Steuerberatungskanzlei zu adressieren. Laut § 9 Abs. 3 ZustG hätte das Finanzamt uns als Zustellberechtigten als Empfänger bezeichnen müssen; dies ist nicht geschehen. Somit gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist. Wir haben erst vor wenigen Tagen telefonisch von diesem „Bescheid“ erfahren und eine eingescannte Kopie erhalten; an uns zugestellt wurde er bis heute nicht. Daher hat die Rechtsmittelfrist noch nicht einmal begonnen. Die Privatstiftung hat keine eigenen Büroräumlichkeiten - an der allgemeinen Zustelladresse \*\*\*5\*\*\*, der Rechtsanwaltskanzlei \*\*\*6\*\*\*, wurde der „Bescheid“ zwar zugestellt, jedoch war bereits dem Sekretariatspersonal bekannt, dass die steuerliche Vertretung von allen steuerlichen Angelegenheiten benachrichtigt wird und hat ihm keine weitere Bedeutung zugemessen. Im Übrigen kann eine Zwangsstrafe gemäß § 16 WiEReG vorher mit Setzung einer Frist von sechs Woche anzudrohen. Dies ist nicht erfolgt, da das entsprechende Schreiben ebenfalls falsch adressiert war und somit ebenfalls als nichtig anzusehen ist. Zwischenzeitlich wurde die WiEReG-Meldung erstattet; eine richtige Zustellung an uns würde zum derzeitigen Zeitpunkt also ins Leere gehen.“*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.11.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte in der Begründung Folgendes aus:

*„Mit Schreiben vom 12.03.2022 wurde die Beschwerdeführerin erstmalig unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, die nicht rechtzeitig erfolgte Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers iSd. § 5 WiEReG bis zum 03.05.2022 nachzuholen. Das Mahnschreiben wurde der Beschwerdeführerin, der \*\*\*Bf1\*\*\*, nachweislich am 12.03.2022 in deren Databox zugestellt. Da innerhalb der gesetzten Frist bis zum 03.05.2022 keine Meldung gemäß § 5 WiEReG erfolgte, wurde mit Bescheid vom 04.05.2022, ebenfalls zugestellt in die Databox der*

\*\*\*Bf1\*\*\*, eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 gegenüber der Beschwerdeführerin festgesetzt und eine nochmalige Nachfrist zur Vornahme der Meldung gern. § 5 WiEReG bis zum 27.06.2022 unter Androhung einer zweiten Zwangsstrafe iHv. € 4.000,- gesetzt. Da auch innerhalb der Nachfrist bis zum 27.06.2022 keine Meldung iSd. § 5 WiEReG erfolgte, wurde mittels Bescheid vom 18.07.2022, zugestellt in die Databox der \*\*\*Bf1\*\*\*, eine Zwangsstrafe iHv. € 4.000,- gegenüber der Beschwerdeführerin festgesetzt. Gegen den Bescheid vom 18.07.2022 wurde mittels Schreiben vom 25.07.2022, eingelangt am 26.07.2022 Beschwerde erhoben und im Wesentlichen die falsche Zustellung moniert. Betreffend die Zustellvollmacht: Gemäß § 61 BAO fällt die Beschwerdeführerin in den Zuständigkeitsbereich des Finanzamts für Großbetriebe (Steuernummer beim Finanzamt für Großbetriebe: \*\*\*3\*\*\*). Gemäß § 14 Abs. 6 WiEReG ist das Finanzamt Österreich für die Verhängung von WiEReG-Zwangsstrafen jener Fälle zuständig, deren Veranlagung gern. § 61 BAO im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts für Großbetriebe liegt. WiEReG-Zwangsstrafen gelten gemäß § 16 Abs. 2 WiEReG als Abgaben iSd § 213 Abs. 2 BAO (Steuernummer beim Finanzamt Österreich: \*\*\*BF1StNr1\*\*\*). Die Bevollmächtigung eines Parteienvertreters wird der jeweiligen Behörde gegenüber erst mit Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit Berufung auf die Vollmacht dieser gegenüber wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (vgl. VwGH 28. 6. 2012, 2010/16/0275). Keineswegs hat die Bevollmächtigung bei einem bei einer Behörde anhängigen Verfahren Bedeutung in einem vor einer anderen Behörde anhängigen anderen Verfahren (vgl. VwGH 8. 9. 2010, 2008/16/0170). Die Zustellvollmacht der \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH in den Verfahren des Finanzamts für Großbetriebe wurde entsprechend dem Vorbringen am 14.01.2021 bekannt gegeben. Die Bekanntgabe der Zustellvollmacht im gegenständlichen Verfahren vor dem Finanzamt Österreich erfolgte erst am 20.07.2022. Sihin waren die Zustellungen an die Beschwerdeführerin selbst in Hinblick auf § 9 ZustellG betreffend die Androhung der Zwangsstrafe am 12.03.2022, die Festsetzung der ersten Zwangsstrafe am 04.05.2022 und der zweiten Zwangsstrafe am 18.07.2022 ordnungsgemäß. Die Privatstiftung ist gem. § 7 Abs. 1 PSG rechtsfähig. Bezogen auf Verfahrenshandlungen begründet die Rechtsfähigkeit die Parteifähigkeit (vgl. Ritz/Koran, BAO, § 79 Rz Iff). Die \*\*\*Bf1\*\*\* hat die Zustellung in die Databox aktiviert, weswegen die Zustellungen in die Databox erfolgten. Gemäß § 37 Zustellgesetz iVm § 98 Abs. 2 BAO gelten Dokumente mit dem Zeitpunkt des Einlangens in die Databox bzw. nach dem erstmaligen Bereithalten des Dokuments beim bzw. für den Empfänger als zugestellt. Betreffend die Rechtmäßigkeit der Zwangsstrafe: Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten. Daher darf eine Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung - wenn auch verspätet - befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides; wird die Anordnung erst danach befolgt, so steht dies der Abweisung einer Bescheidbeschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid nicht entgegen (Ritz, BAO 6 § 111 Rz 1). Im vorliegenden Fall erfolgte die Meldung iSd § 5 WiEReG am 19.07.2022, somit nach Festsetzung der Zwangsstrafe mittels

Bescheid vom 18.07.2022, zugestellt am 18.07.2022, und war diese daher nicht unrechtmäßig. Jede Zwangsstrafenfestsetzung setzt die vorherige (idR schriftliche) Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe voraus. Die angedrohte Höhe stellt die Obergrenze für die Festsetzung dar. Nach § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von EUR 5.000,00 nicht überschreiten. Somit darf die Summe der einzelnen Zwangsstrafen diesen Höchstbetrag je zu erzwingender Leistung nicht übersteigen (Ritz, BAO6, § 111 Rz 7 f). Gegenständlich erfolgte die Androhung der zweiten Zwangsstrafe mit Schreiben vom 04.05.2022, welches der Beschwerdeführerin nachweislich am 04.05.2022 in die Databox zugestellt wurde. Der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe erweist sich daher nicht als rechtswidrig. Aus § 5 Abs 1 WiEReG ergibt sich, dass Rechtsträger binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden hat; die gemeldeten Daten zu bestätigen oder die nach erstmaliger Eintragung in das Stammregister Daten an das WiEReG zu übermitteln haben. Da die Meldung zum Säumigkeitsdatum 12.03.2022 nicht erstattet wurde, erfolgte die Androhung der Zwangsstrafen mittels Mahnschreiben. Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde. 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. Bei der Ermessensübung ist ua. zu berücksichtigen: das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen (bei Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärungen), die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (Ritz, BAO6, § 111 Tz 10). Festzuhalten ist, dass vom Beginn der Pflicht zur Meldung (Säumigkeitsdatum 12.03.2022) bis zur Festsetzung der ersten Zwangsstrafe am 04.05.2022 bereits beinahe zwei Monate verstrichen sind. Bis zur Festsetzung der zweiten Zwangsstrafe am 18.07.2022 waren bereits vier Monate verstrichen und hatte die Beschwerdeführerin somit ausreichend Zeit, die nicht vorgenommene Meldung nachzuholen. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die Festsetzung der Zwangsstrafe keineswegs unbillig. Die Zweckmäßigkeit der Zwangsstrafe zeigt sich bereits darin, dass erst nach Festsetzung der zweiten Zwangsstrafe, die Meldung erstattet wurde. Ebenso wenig ist zu ersehen, mit welchen gelinderen Mitteln die Beschwerdeführerin zur Erfüllung der ihr obliegenden Meldepflicht bewegt werden kann. Auch ohne Übermittlung des Erinnerungsschreibens durch die belangte Behörde hätte die Beschwerdeführerin die Meldung abzugeben gehabt; durch das Erinnerungsschreiben ist der Beschwerdeführerin hierfür sogar eine längere Frist eingeräumt worden, als die gesetzlich vorgesehene Frist. Die Beschwerdeführerin lässt gänzlich außer Acht, dass die Meldung nicht aufgrund des Erinnerungsschreibens zu erfolgen hatte, sondern diese schon gemäß § 5 Abs. 1 vorletzter Satz WiEReG vor Ergehen des Erinnerungsschreibens zu erstatten gewesen wäre. Auch wird

*festgehalten, dass die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2021 an ihre Meldeverpflichtung erinnert werden musste, bevor diese die jährliche Meldung vornahm. Da durch das WiReG die Nutzung des Finanzsystems für Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung verhindert werden soll und die seitens der Beschwerdeführerin im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigenden angeführten Gründe aufgrund der vorigen Ausführungen nicht schwerer wiegen, erweist sich die Festsetzung der Zwangsstrafe als angemessen. Was die Höhe der verhängten Zwangsstrafe anlangt, ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vorsieht. § 111 Abs. 3 BAO sieht lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen darf. Daher ist jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint. Bei Würdigung der oben genannten Umstände erscheint die Höhe der Zwangsstrafe im gegenständlichen Fall nicht unangemessen und war daher spruchgemäß zu entscheiden.“*

Mit Schreiben vom 06.12.2022 stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 03.01.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Sie begründete im Vorlagebericht wie folgt:

*„Sachverhalt: Mangels nicht rechtzeitig erfolgter WieReG Meldung erfolgte die Festsetzung von Zwangsstrafen. Sowohl die Androhung der Zwangsstrafe als auch die Festsetzung der ersten und der zweiten Zwangsstrafe erfolgte gegenüber Beschwerdeführerin. Die Zustellungen erfolgten an die Beschwerdeführerin und nicht an die steuerliche Vertretung. Strittig ist, ob die Zustellungen rechtmäßig erfolgten. Beweismittel: laut vorgelegtem Akt. Stellungnahme: Nach Ansicht der Abgabenbehörde erfolgten die Zustellungen der Androhung der Zwangsstrafe und die Zwangsstrafenfestsetzungen somit rechtmäßig an die Beschwerdeführerin. Auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung wird verwiesen. Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen. Ergänzend wird festgehalten, dass sich die Beschwerde nur gegen den zweiten Zwangsstrafenbescheid vom 18.07.2022 richtet. Hinsichtlich des im Vorlageantrages genannten Bescheid vom 4.5.2022 (erster Zwangsstrafenbescheid) ist somit keine Beschwerdeentscheidung ergangen.“*

Mit Schreiben vom 31.01.2023 und vom 02.02.2023 ergänzte die Beschwerdeführerin ihre Beschwerde wie folgt:

*„Die Mahnung vom 12.3.2022 habe ich nach meinem Aktenstand nicht bekommen, auch der Steuerberater \*\*\*7\*\*\* informierte mich, diese Mahnung nicht erhalten zu haben. Die Meldung für das Jahr 2021 nahm die Steuerberatung der Privatstiftung, \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH am 11.20.2021 vor, nachdem sie am 10.02.2021 über Finanz Online zur Steuernummer 09 (...) die Mahnung erhalten hatte. Das Schreiben zur Eröffnung der neuen Steuernummer 03 (...) habe weder ich noch die Steuerberatung der Privatstiftung*

erhalten. Von dieser Steuernummer erfuhr ich erst mit der postalischen Zustellung der Bescheide am 18.07.2022. (...) In der Anlage finden Sie die Vollmacht der \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH vom 08.10.2020. Den beiliegenden Auszug aus dem Posteingangsbuch stellte mir die Steuerberatung zur Verfügung. Deren Geschäftsführer, Herr \*\*\*1\*\*\*, meinte, ich solle nochmals klarstellen, dass die Steuernummer nicht gewechselt wurde, sondern (vermutlich irrtümlich) eine zweite Nummer parallel eröffnet wurde. Alle Erklärungen und Anmeldungen werden über die 09 (...) Steuernummer abgewickelt. Zur Steuernummer 03 (...) gab es keine Buchungen abgesehen von den gegenständlichen Zwangsstrafen. Weiters meinte Herr \*\*\*1\*\*\*, es sei technisch naheliegend, dass er die Benachrichtigungen zur Steuernummer 03 (...) nicht bekommen habe, weil er sich dort erstmalig am 20.07.2022 eingeloggt habe, eben nach Kenntnis der Zwangsstrafen, bis dahin wusste er nichts von der Existenz dieser Steuernummer. Es wäre daher seiner Meinung nach nicht zu erklären, wenn eine Mahnung bezüglich dieser neuen Steuernummer zu ihm gekommen wäre. Er bot an, diesbezüglich Rede und Antwort zu stehen. Als Steuerberater kennt er sich mit den Feinheiten von Finanzonline sicherlich besser aus als ich.“

Mit Schreiben vom 02.02.2023 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde zur Stellungnahme auf wie folgt:

„In der Beschwerdeentscheidung vom 30.11.2022 geben Sie Folgendes an: „Die Bevollmächtigung eines Parteienvertreters wird der jeweiligen Behörde gegenüber erst mit Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit Berufung auf die Vollmacht dieser gegenüber wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (vgl. VwGH 28.6.2012, 2010/16/0275). Keineswegs hat die Bevollmächtigung bei einem bei einer Behörde anhängigen Verfahren Bedeutung in einem vor einer anderen Behörde anhängigen anderen Verfahren (vgl. VwGH 8.9.2010, 2008/16/0170).“ Dazu haben Sie die Unterlagen zu den erforderlichen Meldungen gem. § 5 WiEReG dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Daraus ergibt sich Folgendes: Die Erinnerung zur Erstattung der Meldung für das Vorjahr (2021) und die daraufhin erfolgte Meldung durch die Steuerberatung \*\*\*1\*\*\* erging an die Steuerberatung \*\*\*1\*\*\* wie folgt: (Erinnerung vom 10.02.2021) Da die Erinnerung des Vorjahres (...) an die Zustellbevollmächtigte Steuerberatung \*\*\*1\*\*\* ergangen ist, kann ev. von „einer Bevollmächtigung“, die „im jeweiligen Verfahren geltend gemacht“ wurde, ausgegangen werden. Aus welchem Grund die belangte Behörde im Folgejahr 2022 ihre Rechtsmeinung zur Zustellvollmacht der Steuerberatung \*\*\*1\*\*\* geändert hat, ist nicht ersichtlich. (...).“

Mit Schreiben vom 09.08.2023 erstattete die belangte Behörde eine Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht und begründete wie folgt:

„• Aufgrund des § 61 Abs. 1 Z 1 BAO ist (seit dem 1.1.2021) das Finanzamt für Großbetriebe für die Erhebung der Abgaben der \*\*\*Bf1\*\*\* zuständig. Für die in § 213 Abs. 1 BAO angeordnete zusammengefasste Verbuchung der vom Finanzamt für Großbetriebe bei der

*\*\*\*Bf1\*\*\* wiederkehrend zu erhebenden Abgaben wird bei diesem das Abgabenkonto mit der Steuernummer \*\*\*3\*\*\* geführt.*

- Zu dieser Steuernummer wurde am 14.01.2021 von der Kanzlei \*\*\*1\*\*\* SteuerberatungsgmbH als teilnehmender Parteienvertreter gemäß § 2 Abs. 2 FOnV 2006 in FinanzOnline eine Zustellungsvollmacht bekanntgegeben.*
- Da § 14 Abs. 6 WiEReG vorsieht, dass die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 WiEReG dem Finanzamt Österreich obliegt, wurde zur Verbuchung der Zwangsstrafen der \*\*\*Bf1\*\*\* ein Abgabenkonto gemäß § 213 Abs. 2 BAO unter der Steuernummer \*\*\*4\*\*\* am 04.05.2022 beim Finanzamt Österreich angelegt.*
- Zu dieser Steuernummer, welche die Verfahren hinsichtlich der darauf verbuchten Zwangsstrafen betrifft, wurde erst am 20.07.2022 durch die Kanzlei \*\*\*1\*\*\* SteuerberatungsgmbH eine allgemeine Vollmacht als steuerlicher Vertreter sowie eine Zustellungsvollmacht in FinanzOnline bekanntgegeben.*
- Es bestand daher sowohl im Zeitpunkt der Zustellung des Erinnerungsschreibens vom 10.02.2021 betreffend 2021 als auch im Zeitpunkt des Erinnerungsschreibens vom 12.03.2022 betreffend 2022 sowie der beiden Zwangsstrafenbescheide vom 14.05.2022 und 18.07.2022 keine dem Finanzamt Österreich gegenüber bekanntgegebene Zustellungsvollmacht. Eine bekanntgegebene Zustellungsvollmacht lag nur gegenüber dem Finanzamt für Großbetriebe betreffend das dort geführte Abgabenkonto unter der Steuernummer \*\*\*3\*\*\* vor.*
- Mangels Bekanntgabe der Zustellvollmacht gegenüber dem Finanzamt Österreich in Zwangsstrafenverfahren betreffend § 16 WiEReG hätte auch die Zustellung der Erinnerung vom 10.02.2021 an die \*\*\*Bf1\*\*\* ergehen müssen. Fälschlicherweise wurde jedoch durch die EDV die unter der Steuernummer \*\*\*3\*\*\* beim Finanzamt für Großbetriebe angemerkte Zustellvollmacht auch für das Zwangsstrafenverfahren beim Finanzamt Österreich herangezogen. Die Zustellung der Erinnerung vom 10.02.2021 zu Händen der \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH erfolgte somit nicht aufgrund einer Bekanntgabe der Zustellvollmacht, sondern aufgrund einer rechtswidrigen Heranziehung der Zustellvollmacht, die nur für das Abgabenverfahren vor dem Finanzamt für Großbetriebe Wirksamkeit hatte.*

*Folglich ist nach Ansicht der Abgabenbehörde die Erinnerung vom 10.02.2021 nicht rechtswirksam erfolgt. Da am Tag darauf, am 11.02.2021 die WiEReg Meldung erfolgte und für 2021 somit keine Zwangsstrafenfestsetzung erfolgte, ist die rechtswidrige Zustellung der Erinnerung vom 10.02.2021 jedoch rechtlich nicht von Relevanz.“*

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Aufgrund der Vollmacht vom 08.10.2020 ist die \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH als steuerlicher Vertreter für die Beschwerdeführerin bevollmächtigt, wobei seit dem 14. Jänner 2021 eine umfassende, nicht eingeschränkte Zustellvollmacht dem Finanzamt gegenüber besteht, inklusive die Verwaltung des Zuganges zu Finanzonline. Die steuerliche Vertretung ist dementsprechend im vorgenannten System für die Beschwerdeführerin bereits jahrelang als Zustellbevollmächtigte hinterlegt.

Das Erinnerungsschreiben des Finanzamtes zur Meldung gem. § 5 WiEReG betreffend das Vorjahr 2021 erging an die \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH unter der Steuernummer \*\*\*3\*\*\*.

Das Erinnerungsschreiben des Finanzamtes zur Meldung gem. § 5 WiEReG betreffend das Jahr 2022 mit Schreiben vom 12.03.2022 erging unter der Steuernummer \*\*\*3\*\*\* jedoch an die Sitzadresse der Beschwerdeführerin, die bei Rechtsanwalt \*\*\*8\*\*\* Wien niedergelassen ist.

Die Bescheide vom 04.05.2022 und vom 18.07.2022 betreffend Zwangsstrafen für das Jahr 2022 unter der neuen Steuernummer: \*\*\*4\*\*\* ergingen wieder an die Sitzadresse der Beschwerdeführerin, die bei Rechtsanwalt \*\*\*8\*\*\* Wien niedergelassen ist.

Das Erinnerungsschreiben und die Bescheide vom 04.05.2022 und vom 18.07.2022 sind der steuerlichen Vertretung, der \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH, am 18.07.2022 zugekommen.

### 2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangte Behörde vorgelegten Unterlagen und aus den Stellungnahmen der Beschwerdeführerin. Dass die \*\*\*1\*\*\* Steuerberatungsgesellschaft mbH für das Jahr 2022 eine nicht eingeschränkte Zustellvollmacht besaß, ist unstrittig gegeben und aus der Grunddatenverwaltung des Finanzamtes ersichtlich. Eine Information zur Anlage einer neuen Steuernummer erging an die steuerliche Vertretung nicht. Dass die Meldung gem. § 5 WiEReG am 19.07.2022 erfolgte, ergibt sich aus dem Eintrag aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz - WiEReG), haben die in § 1 Abs. 2 WiEReG aufgelisteten Rechtsträger mit Sitz im Inland (vorbehaltlich näher definierter Ausnahmen) die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden. Wer wirtschaftlicher Eigentümer ist, ergibt sich aus § 2 WiEReG.

Rechtsträger, die nicht gemäß § 6 von der Meldepflicht befreit sind, haben binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs. 3, die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

§ 16 Abs. 1 WiEReG lautet:

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

In § 111 BAO ist angeordnet:

"(1) Die Abgabenbehörden sind 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.

(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 § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

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

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, nach dem Zustellgesetz, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung) vorzunehmen.

§ 9 Abs. 3 Zustellgesetz (ZustG) normiert:

*"Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist."*

Entsprechend der Regelung des § 9 Abs. 3 ZustG kann bei aufrechter Bestand einer Zustellbevollmächtigung nicht an die Partei selbst rechtswirksam zugestellt werden; wird statt an den Zustellungsbevollmächtigten an den von diesem Vertretenen zugestellt, so ist die Zustellung unwirksam (vgl. VwGH 26.5.2004, 2001/14/0184). 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 Händen des Zustellungsbevollmächtigten ausreicht (vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0002; 28.08.2008, 2008/22/0607).

Die belangte Behörde hat jedoch die Adressierung der Erinnerungen vom 12.03.2022 und vom 04.05.2022 sowie der Zwangsstrafenbescheide vom 04.05.2022 und vom 18.07.2022 unstrittig nicht an die Partei zu Händen des Zustellungsbevollmächtigten veranlasst. Eine Heilung nach § 9 Abs. 3 ZustG tritt dann ein, wenn der steuerlichen Vertretung und Zustellbevollmächtigten die vorgenannten Schriftstücke tatsächlich zugekommen sind.

Sowohl die Erinnerungsschreiben als auch die Bescheide zur Festsetzung der hier anhängigen Zwangsstrafen sind der zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertretung erst am 18.07.2022 zugekommen. Somit konnte auch erst am 18.07.2022 die Heilung der Zustellungsmängel eintreten. Da die Meldung gem. § 5 WiEReG jedoch schon am 19.07.2022 erfolgte, kann die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Fristversäumnis gem. § 111 Abs. 2 BAO dementsprechend nicht vorliegen. Ein Anwendungsfall gem. § 16 Abs. 1 WiEReG lag demnach nicht vor.

Zum Einwand der belangten Behörde, dass die Zustellungen der strittigen Schriftstücke direkt an die Beschwerdeführerin rechtens gewesen wären, weil die aufrechte Zustellvollmacht der steuerlichen Vertretung nur für die Verfahren betreffend die auf dem Abgabenkonto Steuernummer \*\*\*3\*\*\* verbuchten Abgaben unter Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe Gültigkeit besitzen würden und daher eine Bevollmächtigung im Verfahren betreffend Zwangsstrafen nach dem WiEReG noch zusätzlich geltend zu machen gewesen wäre, ist zu entgegnen, dass die Meldung gem. § 5 WiEReG des Vorjahres vom steuerlichen Vertreter unter dieser obgenannten Steuernummer erfolgte und somit die Bevollmächtigung für die Verpflichtungen gem. § 5 WiEReG bereits als geklärt hätte angesehen werden müssen.

Die alleinige Organisationsänderung des Finanzamtes oder auch die Vergabe einer weiteren Steuernummer - wobei im konkreten Fall keinerlei Information an den steuerlichen Vertreter erfolgte - kann keine Änderung an der Bevollmächtigung der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin herbeiführen („unsachlich“ siehe BFG 30.05.2022, RV/4100160/2022; 29.11.2022, RV/7103389/2022).

Die Bevollmächtigung vor dem Finanzamt hat nämlich grundsätzlich Wirkung für alle Abgabenangelegenheiten gem. § 213 BAO und 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 (VwGH 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 Beschwerdeführerin erstattete und bis dato ein Wechsel in der Person des Parteienvertreters nicht angezeigt wurde, hätte die belangte Behörde zum Zeitpunkt der Erinnerung vom 12.03.2022 vom aufrechten Bestands des Vollmachtsverhältnisses inklusive der Zustellvollmacht ausgehen müssen.

Im konkreten Fall hat die steuerliche Vertretung als berufsmäßiger Parteienvertreter gemäß § 5 Abs. 2 WiEReG die sich aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer ergebenden Pflichten wahrgenommen. Die Befugnis dazu ergibt sich aus der Vollmacht vom 08.10.2020, wobei die Vollmacht uneingeschränkt auf sämtliche Abgabenangelegenheiten inklusive der

Verpflichtungen gemäß dem WiEReG ausgestellt ist. Nachdem die Vollmacht vom 08.10.2020 explizit eine Zustellvollmacht betreffend sämtlicher Schriftstücke der Abgabenbehörde an die steuerliche Vertretung enthält, wären sohin Zustellungen im Zusammenhang mit der Verhängung von Zwangsstrafen nach dem WiEReG an den Zustellungsbevollmächtigten - und nicht an die Beschwerdeführerin selbst - zu veranlassen gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof erkannte jüngst in einer vergleichbaren Fallkonstellation, dass die Zustellung der „Erinnerung“ erst mit Zukommen an den steuerlichen Vertreter, somit an den Zustellbevollmächtigten wirksam wird und begründete wie folgt:

*„(...) Die Zwangsstrafe nach § 16 WiEReG dient zur Erzwingung der Meldung. Die Meldung kann zwar durch den Rechtsträger selbst im elektronischen Wege über das Untemehmensserviceportal erbracht werden; die Übermittlung der Daten kann aber auch durch berufsmäßige Parteienvertreter erfolgen. Erfolgte bereits eine Meldung durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter, kann ein anderer berufsmäßiger Parteienvertreter eine Meldung nur dann abgeben, wenn unter Berufung auf die erteilte Vollmacht der Wechsel der Berechtigung zur Abgabe einer Meldung angezeigt wird. Die Registerbehörde hat dazu auch den Rechtsträger über den Wechsel der Berechtigung zu informieren. Erfolgte bereits eine Meldung durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter, so ist darin auch ein Berufen auf eine Bevollmächtigung zu sehen, die – jedenfalls im Zweifel – auch eine Zustellungsbevollmächtigung umfasst. Da nur im Rahmen eines förmlichen Verfahrens ein Wechsel des Vertreters erfolgen kann, ist davon auszugehen, dass diese Vertretungsbefugnis auch für eine Folgemeldung besteht und damit auch für den Fall einer Unterlassung oder Verzögerung dieser Folgemeldung zu beachten ist. Dass die Registerbehörde (Bundesminister für Finanzen) nicht mit jener Behörde übereinstimmt, die für die Festsetzung von Zwangsstrafen zuständig ist (Finanzamt Österreich; vor dem Finanz-Organisationsreformgesetz, BGBl. I Nr. 104/2019: jenes Finanzamt, das zur Erhebung der Abgaben vom X Einkommen des Rechtsträgers örtlich zuständig ist oder gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 KStG 1988 zuständig wäre), kann daran nichts ändern, da die vom Finanzamt festzusetzende Zwangsstrafe eben gerade dazu dienen soll, die Meldung an die Registerbehörde vorzunehmen. Demnach besteht ein derart enger Zusammenhang zwischen den Verfahren der Meldung und der Festsetzung von Zwangsstrafen (im Sinne eines Nebenanspruches), dass die Vertretungsbefugnis einheitlich zu beurteilen ist. Die Zustellung der Erledigungen an die mitbeteiligte Partei wurde damit erst mit Übermittlung dieser Erledigungen an ihren Vertreter wirksam.“ (VwGH 28.6.2023, Ro 2023, 13/001)*

Da die Schreiben zur Androhung der Zwangsstrafen erst am 18.07.2022 dem steuerlichen Vertreter zugekommen sind, dieser die Meldung gem. § 5 WiEReG am 19.07.2022 vorgenommen hat, liegt kein Fall des § 16 Abs. 1 WiEReG vor, weshalb die Bescheide vom 04.05.2022 und vom 18.07.2022 betreffend Zwangsstrafen 2022 hiermit aufzuheben sind.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision nicht zulässig)**

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.

Da sich die Rechtsfolgen direkt aus §§ 5, 16 WiEReG ergeben und zur Frage der Zustellvollmacht in einer vergleichbaren Fallkonstellation bereits höchstgerichtliche Judikatur vorliegt (siehe E d VwGH 28.6.2023, Ro 2023, 13/001), ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu erkennen, weshalb die ordentliche Revision nicht zuzulassen ist.

Wien, am 11. August 2023