

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Werner Christian Kanyak, Lisztgasse 16, 7052 Müllendorf, über die Beschwerde vom 14. November 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. November 2022 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe, 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

Mit „Erinnerung“ vom 14. September 2022 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin (eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung in Liquidation) auf, eine Meldung entsprechend § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis 07. November 2022 nachzuholen. Falls der Aufforderung nicht Folge geleistet werde, werde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 € festgesetzt werden.

Das Schriftstück wurde nachweislich am 14. September 2022 elektronisch in die DataBox des steuerlichen Vertreters und Zustellbevollmächtigten zugestellt.

Da diesem Ersuchen nicht entsprochen wurde, setzte das Finanzamt mit **Bescheid** vom 13.11.2022 (elektronisch zugestellt in die DataBox des Zustellbevollmächtigten am 13.11.2022) eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € fest.

Die steuerliche Vertretung brachte fristgerecht **Beschwerde** gegen den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 13.11.2022 mit der Begründung ein, dass dem

angefochtenen Bescheid ein rechtswidriger Sachverhalt zugrunde gelegt worden und der Bescheid aufgrund einer rechtswidrigen Ermessensentscheidung ergangen sei. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Bisher seien alle die Beschwerdeführerin betreffenden Dokumente direkt per Post an die Steuerberatungskanzlei übermittelt worden, da diese die steuerliche Vertretung der Privatstiftung ***1*** sei.

Eine Änderung der Zustelladresse sei der steuerlichen Vertretung nicht bekannt, in deren Interesse es auch nicht liege, die uneinheitliche Vorgehensweise von Seiten des Finanzamtes zu ihren Lasten in Kauf zu nehmen.

Die Gesellschaft befinde sich in Liquidation, die Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes für den Notar liege bereits vor. Der Notar habe aber noch keine Löschung beantragt. Das Büro der Gesellschaft sei nicht mehr besetzt, da der Betrieb eingestellt worden sei.

Darüber hinaus sei es unverständlich, warum nur für einen Teil der Körperschaften, die von der Steuerberatungskanzlei vertreten werde, Aufforderungen zur Abgabe von WiEReG-Meldungen ausgesandt würden.

Die Verhängung von Strafen nach § 111 BAO seien Ermessensentscheidungen. Im Zuge der Ermessensübung sei weder berücksichtigt worden, dass kein Rsa- oder Rsb-Brief noch ein sonstiges Schriftstück die Kanzlei erreicht habe. In der Vergangenheit seien die Daten ordnungsgemäß gemeldet worden, es habe keine Änderungen der Gesellschafter im Firmenbuch gegeben. Bisher seien alle Meldepflichten pflichtgemäß erfüllt worden; es handle sich um einen minderen Grad des Verschuldens.

Die Meldung sei umgehend am selben Tag über USP eingebracht worden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 15. Juni 2023 – nachweislich zugestellt am 19.06.2023 – wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass trotz ordnungsgemäß zugestellter Androhung der Zwangsstrafe zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Zwangsstrafbescheides keine fristgerechte Meldung im WiEReG vorgelegen sei. Tatsächlich sei die Meldung gemäß § 5 WiEReG nämlich erst am 14.11.2022 erfolgt, und somit nach der Zustellung des Zwangsstrafenbescheids.

Im rechtzeitig am 17.07.2023 eingebrachten **Vorlageantrag** wurde ergänzend vorgebracht, zur Geschäftszahl Ro 2023/12/0011 sei eine Amtsrevision anhängig, die sich mit der Klärung der Rechtsfrage beschäftige, ob die Zustellbevollmächtigung beim Finanzamt auch für die WiEReG-Zwangsstrafenverfahren zu beachten sei. Im Sinne des Gleichbehandlungsgrundsatzes sei die Entscheidung auszusetzen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und merkte im **Vorlagebericht** vom 17.08.2023 nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und der anzuwendenden gesetzlichen Vorschriften an, dass die Amtsrevision zum Verfahren Ro 2023/13/0011 (VwGH) für das gegenständliche Beschwerdeverfahren nicht von Relevanz sei. Dieses Verfahren behandle die strittige Rechtsfrage, welche Konsequenz eine gesetzlich angeordnete Splittung der Zuständigkeit auf eine aufrechte Zustellungsvollmacht habe. Im vorliegenden Verfahren habe die belangte Behörde die Zustellungsvollmacht des steuerlichen Vertreters berücksichtigt. Folglich sei der Ausgang des VwGH-Verfahrens für das gegenständliche Beschwerdeverfahren nicht von Bedeutung. Im Übrigen habe der Verwaltungsgerichtshof darüber bereits mit Erkenntnis vom 28.06.2023 entschieden. Eine Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO sei damit nicht möglich und auch nicht notwendig.

Nachdem die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens des bekämpften Festsetzungsbescheides trotz entsprechender Androhung unter Setzung einer angemessenen Frist keine Meldung gemäß § 5 WiEReG abgegeben habe und die Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach zweckmäßig und ordnungsgemäß festgesetzt worden sei, werde die Abweisung der Beschwerde beantragt

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die am **.05.2017 im Firmenbuch eingetragen wurde und sich ab 10.09.2021 in Liquidation befunden hatte. Als einzige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin fungierte ebenfalls eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Mit Eintragung vom **.01.2023 wurde die Beschwerdeführerin im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation gelöscht. Die Liquidationsbilanz wies ein positives Kapitalkonto in Höhe von 1.096,49 € auf, zum Verwahrer der Bücher und Schriften der Gesellschaft wurde Herr ***NN***, geb. ***GebDatum***, ***AdrNN***, bestellt, dessen Vertretung weiterhin vom ausgewiesenen steuerlichen Vertreter wahrgenommen wird.

Bei der WiEReG – Registerbehörde war für die Beschwerdeführerin seit 20.09.2018 ununterbrochen ihr steuerlicher Vertreter, Herr ***Stb***, als berechtigter Parteienvertreter hinterlegt, der auch die Meldungen in den Jahren 2018, 2021 und zuletzt auch gegenständliche Meldung am 14.11.2022 vornahm.

Nachdem die Meldung im Register der wirtschaftlichen Eigentümer nicht innerhalb der gesetzlichen Frist erfolgte, wurde die Beschwerdeführerin mit „Erinnerung“ vom 14.09.2022 unter Androhung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von 1.000 € aufgefordert, eine

Meldung gemäß § 5 WiEReG bis 07.11.2022 nachzuholen. Die Aufforderung wurde der Beschwerdeführerin zuhanden ihres Zustellbevollmächtigten, Herrn ***Stb***, am 14.09.2022 elektronisch in die DataBox des Zustellbevollmächtigten zugestellt.

Erst nachdem die belangte Behörde nach dem erfolglos gebliebenen Erinnerungsschreiben vom 15.09.2022, in dem eine Nachfrist bis zum 07.11.2022 gewährt wurde, mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 13.11.2022 die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt hatte, erfolgte nach Erhalt dieses Bescheides am 14.11.2022 die Meldung an das Register der wirtschaftlichen Eigentümer.

Der angefochtene Bescheid wurde der Beschwerdeführerin wiederum zuhanden ihres Zustellbevollmächtigten elektronisch in dessen DataBox zugestellt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, den im Firmenbuch eingesehenen Unterlagen und hinsichtlich der Bevollmächtigung von Herrn ***Stb*** aus der Auskunft der WieReG-Registerbehörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts, in der Fassung BGBl. I Nr. 25/2021 (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz - WiEReG) haben die Rechtsträger (u.a. Gesellschaften mit beschränkter Haftung, § 1 Abs. 2 Z 4 WiEReG) die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen. Diese Feststellung ist nach § 3 Abs. 3 WiEReG zumindest jährlich durchzuführen, wobei insbesondere zu prüfen ist, ob die an das Register gemeldeten wirtschaftlichen Eigentümer noch aktuell sind.

Gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG haben die Rechtsträger näher genannte Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde (dies ist der Bundesminister für Finanzen, § 14 Abs. 1 WiEReG) zu melden. Diese Daten sind binnen vier Wochen nach der erstmaligen Eintragung in das jeweilige Stammregister (z.B. Firmenbuch, vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0075) zu übermitteln. Rechtsträger, die nicht gemäß § 6 WiEReG von der Meldepflicht befreit sind, haben weiters binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung (§ 3 Abs. 3 WiEReG) die festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

§ 6 WiEReG normiert unter dem Titel „Befreiung von der Meldepflicht“ Folgendes:

„(1) Offene Gesellschaften gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 und Kommanditgesellschaften gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind. Sind weniger als vier Gesellschafter im Firmenbuch eingetragen, dann sind diese als wirtschaftliche Eigentümer von der Bundesanstalt Statistik Österreich zu übernehmen. Wenn vier oder mehr Gesellschafter im Firmenbuch eingetragen sind, dann sind die im Firmenbuch eingetragenen geschäftsführenden Gesellschafter von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person wirtschaftlicher Eigentümer gemäß § 2 der offenen Gesellschaft oder der Kommanditgesellschaft ist, dann hat die offene Gesellschaft oder die Kommanditgesellschaft eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 vorzunehmen.

(2) Gesellschaften mit beschränkter Haftung gemäß § 1 Abs. 2 Z 4 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind. Diesfalls sind die im Firmenbuch eingetragenen Gesellschafter von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen, wenn diese eine Beteiligung von mehr als 25 vH halten. Hält kein Gesellschafter eine Beteiligung von mehr als 25 vH, so sind die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person wirtschaftlicher Eigentümer gemäß § 2 der Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist, dann hat die Gesellschaft mit beschränkter Haftung eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 vorzunehmen.

(3) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften gemäß § 1 Abs. 2 Z 5 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit. Diesfalls sind die im Firmenbuch eingetragenen Mitglieder des Vorstands oder, sofern auch Geschäftsleiter eingetragen sind, nur die Geschäftsleiter von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person wirtschaftlicher Eigentümer gemäß § 2 der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft ist, dann hat die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 vorzunehmen.

(4) Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit gemäß § 1 Abs. 2 Z 6, kleine Versicherungsvereine gemäß § 1 Abs. 2 Z 7 und Sparkassen gemäß § 1 Abs. 2 Z 8 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit. Diesfalls sind die im Stammregister eingetragenen Mitglieder des Vorstands von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person direkt oder indirekt Kontrolle auf die vorgenannten Gesellschaften ausübt, dann hat diese Gesellschaft eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 vorzunehmen.

(5) Vereine gemäß § 1 Abs. 2 Z 14 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit. Diesfalls sind die im Vereinsregister eingetragenen organschaftlichen Vertreter des Vereins von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person direkt oder indirekt Kontrolle auf den Verein ausübt, dann hat der Verein eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 vorzunehmen.

(6) Wenn ein Rechtsträger eine Meldung gemäß § 5 vorgenommen hat, dann hat keine Übernahme der Daten durch die Bundesanstalt Statistik Österreich für diesen Rechtsträger zu erfolgen. Liegen die Voraussetzungen für eine Meldebefreiung vor, kann der Rechtsträger die Meldebefreiung in Anspruch nehmen, wenn er dies im elektronischen Weg über das Unternehmensserviceportal an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde meldet.

(7) Die Bundesanstalt Statistik Österreich hat die gemäß diesem Paragraph übernommenen Daten laufend aktuell zu halten.“

Nach § 5 Abs. 2 WiEReG hat die Meldung der Daten von den Rechtsträgern im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG) zu erfolgen. Eine Übermittlung der Daten durch berufsmäßige Parteienvertreter gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 USPG ist zulässig.

Wenn für den Rechtsträger noch keine Meldung von einem berufsmäßigen Parteienvertreter abgegeben wurde, so kann nach § 5 Abs. 6 WiEReG 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. Die Registerbehörde hat den Rechtsträger über den Wechsel der Berechtigung zu informieren und darauf hinzuweisen, dass der Wechsel binnen zwei Wochen ab deren Beantragung im Register eingetragen wird, sofern kein Widerspruch des Rechtsträgers innerhalb dieser Frist bei der Registerbehörde eingeht. Nach Ablauf der Frist endet die Möglichkeit zur Meldung für den ursprünglich vertretungsbefugten Parteienvertreter, und Meldungen können nur von dem berufsmäßigen Parteienvertreter eingebracht werden, der zuletzt den Wechsel der Berechtigung angezeigt hat. Die Registerbehörde kann auf Antrag des Rechtsträgers den Wechsel der Berechtigung schon vor Ablauf der zweiwöchigen Frist eintragen, wenn dies zur Wahrung der Meldefrist erforderlich ist.

Wird eine Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht erstattet, so kann nach § 16 Abs. 1 WiEReG 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. Zwangsstrafen nach § 16 Abs. 1 WiEReG gelten nach Abs. 2 leg. cit. als Abgaben im Sinne des § 213 Abs. 2 BAO.

Gemäß § 14 Abs. 3 WiEReG obliegt die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 WiEReG sowie deren Erhebung, Sicherung und Einbringung den Abgabenbehörden des Bundes. Zuständig für die Verhängung von Zwangsstrafen ist jenes Finanzamt, das zur Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Rechtsträgers örtlich zuständig ist.

Gemäß § 111 Abs. 1 erster Satz 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 die Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 111 Tz 1). Liegt eine wirksame Zustellung einer schriftlichen Aufforderung

im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO vor, so sind die Voraussetzungen für die Verhängung der Zwangsstrafe erfüllt, wenn die von der Behörde gesetzte Frist (so sie als angemessen zu qualifizieren ist) bei Erlassung des Bescheids ungenützt verstrichen ist (vgl. VwGH 10.8.2010, 2010/17/0082).

Nach § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufgefordert werden.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist nur dann rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre oder bereits erfolgt ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 111 Tz 3; sowie VwGH 16.02.1994, 93/13/0025). Maßgeblicher Zeitpunkt für die Erbringung der angeordneten Leistung(en) ist die Wirksamkeit (§ 97 BAO) des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides (vgl. VwGH 22.4.1991, 90/15/0186).

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 gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt gemäß § 97 Abs. 3 BAO 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.

Gemäß § 1 Abs. 2 FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006) ist die automationsunterstützte Datenübertragung zulässig für die Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen.

Gemäß § 5b Abs. 1 FOnV 2006 haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Jeder Teilnehmer, der an der elektronischen Form der Zustellung über FinanzOnline teilnimmt, hat gemäß § 5b Abs. 2 FOnV 2006 in FinanzOnline eine E-Mailadresse anzugeben, wenn er über die elektronische Zustellung informiert werden möchte. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen E-Mailadresse nicht gehindert.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, vorzunehmen.

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.

Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können die Parteien und Beteiligten gemäß § 9 Abs. 1 ZustG andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Nach § 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.

Bei den anderen als den in § 213 Abs. 1 BAO genannten Abgaben ist die Gebarung nach Abs. 2 leg. cit. für jeden Abgabepflichtigen nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefasst, jedoch abgesondert von den im Abs. 1 genannten Abgaben zu verbuchen.

Gemäß § 103 Abs. 2 lit. b BAO ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichten gegenüber insbesondere dann unwirksam, wenn sie ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht wird.

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde nach § 9 Abs. 3 ZustG, 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.

Die Bestellung eines Vertreters (auch zum Zustellungsbevollmächtigten) wird erst mit der Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit der mündlichen Erteilung der Vollmacht der Behörde gegenüber oder mit der ausdrücklichen Berufung auf die erteilte Vollmacht gegenüber der Behörde wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (vgl. VwGH 28.6.2012, 2010/16/0275, mwN). Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten

(vgl. VwGH 19.12.2001, 2000/13/0135). Es liegt nämlich grundsätzlich bei der Partei, ob sie gegenüber der Behörde selbst einschreiten oder sich vertreten lassen will. Der entsprechende Willensentschluss der Partei, sich vertreten zu lassen, erlangt erst durch die Erklärung der Partei gegenüber der Behörde Bedeutung. Diese Erklärung umgrenzt die Ausübung des Rechtes der Partei, sich vertreten zu lassen (vgl. VwGH 10.05.1994, 93/14/0140).

Es kann aber zwischen mehreren Verfahren ein derart enger Zusammenhang bestehen, dass das Verhalten des Einschreiters anlässlich der Bekanntgabe der Bevollmächtigung auch als Bevollmächtigung für Zwecke eines bestimmten anderen Verfahrens zu verstehen ist (vgl. neuerlich VwGH 10.05.1994, 93/14/0140; 31.08.2000, 98/16/0310; 16.12.2003, 2001/15/0026). So ist die Erhebung von Abgaben, deren Gebahrung zusammengefasst verbucht wird, insofern als eine einheitliche Verwaltungssache zu verstehen, als sich zustellrechtliche Dispositionen nicht bloß isoliert auf ein einzelnes Verfahren zur Vorschreibung einer Abgabe für einen bestimmten Zeitraum oder zur Vorschreibung einer bestimmten Abgabe erstrecken (vgl. VwGH 04.11.2009, 2008/17/0094).

Zwangsstrafen nach § 111 BAO sind - gemäß § 3 Abs. 2 lit. c BAO - Nebenansprüche. Betreffend die hier geforderte Meldung von Daten nach dem WiEReG besteht aber keine Abgabepflicht als Hauptanspruch. Die durch die Zwangsstrafe zu erzwingende Hauptleistung ist die (bloße) Meldung, an die keine Festsetzung von Abgaben anschließt. Die Zwangsstrafe ist nach § 16 Abs. 2 WiEReG eine Abgabe iSd § 213 Abs. 2 BAO und demnach gesondert von den wiederkehrend zu erhebenden Abgaben zu verbuchen. Eine Zustellungsbevollmächtigung muss sich daher, um nach § 103 Abs. 2 lit. b BAO wirksam zu sein, nicht auch auf diese Zwangsstrafen erstrecken.

Die Zwangsstrafe nach § 16 WiEReG dient zur Erzwingung der Meldung. Die Meldung kann zwar durch den Rechtsträger selbst im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal 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 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 (vgl. VwGH 28.06.2023, Ro 2023/13/0011).

Die Zustellung der oben angeführten Erledigungen (insbesondere der „Erinnerung“ vom 14.09.2022 und des angefochtenen Bescheides) hatte daher an den bislang die Meldungen an das WieReg erstattenden Vertreter der Beschwerdeführerin zu erfolgen.

Soweit sich dieser dagegen wendet, dass ihm diese Erledigungen elektronisch in die DataBox zugestellt wurden, ist er darauf hinzuweisen, dass § 5b Abs. 1 der u.a. auf §§ 97 Abs. 3 und 98 Abs. 1 BAO gestützten FOnV 2006 hiezu bestimmt, 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 22.08.2019, Ra 2018/16/0136, mwN).

„Materieller“ Empfänger der Erledigungen des Finanzamts war jeweils die Beschwerdeführerin; „formeller“ Empfänger war hingegen jeweils der Zustellungsbevollmächtigte. Sowohl die Aufforderung, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG bis 07. November 2022 nachzuholen, als auch der bekämpfte Bescheid vom 13.11.2022 wurden daher jeweils zutreffend an die Beschwerdeführerin zu Händen ihres Zustellungsbevollmächtigten gerichtet. Auch die Zustellung im Rahmen von FinanzOnline hatte an den Zustellungsbevollmächtigten als formellen Empfänger zu erfolgen (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Da somit feststeht, dass der Vertreter der Beschwerdeführerin die erforderlichen Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 Abs. 1 WiEReG bis zur angedrohten Festsetzung der Zwangsstrafe nicht gemeldet hatte, erfolgte die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht.

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. Dabei wird dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung „berechtigzte Interessen der Partei“ und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beigemessen (z.B. VwGH 24.10.1995, 94/14/0049). Bei der Ermessensübung ist unter anderem das bisherige, die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei zu berücksichtigen, der Grad des Verschuldens der Partei, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁶, § 111 Tz 10 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Es ist nicht erkennbar, dass das von der Abgabenbehörde angewandte Zwangsmittel mit dem angestrebten Ziel der Erklärungsabgabe unvereinbar wäre. Gelindere Mittel, mit denen die Beschwerdeführerin zur Erfüllung ihrer Meldeverpflichtung hätte bewegt werden können, sind nicht erkennbar. Davon abgesehen, verweist das WiEReG im Falle keiner oder einer unvollständigen Meldung in seinem § 16 selbst auf die Verhängung einer Zwangsstrafe im Sinne des § 111 BAO und bringt somit die Zweckmäßigkeit einer solchen Maßnahme zum Ausdruck. Im gegenständlichen Fall hat die Verhängung der Zwangsstrafe auch dazu geführt, dass die Meldung umgehend erstattet wurde.

Was die Höhe der verhängten Zwangsstrafe anbelangt, 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 5.000 Euro nicht übersteigen darf. Daher ist jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint.

Zu beachten ist dabei auch die Bedeutung der gemäß § 5 WiEReG bestehenden Meldepflicht. In Umsetzung der 4. EU-Geldwäsche-Richtlinie sollen dadurch die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden und somit ein Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung geleistet werden.

Bei Würdigung aller genannten Umstände erscheint daher die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe mit 20% des Höchstbetrages als durchaus angemessen, zumal die Beschwerdeführerin nicht dargetan hat, welche zu berücksichtigenden Gründe einer fristgerechten Meldung entgegengestanden wären, aufgrund derer die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe herabzusetzen wäre.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe ist daher weder dem Grunde noch der Höhe nach unbillig.

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.

Da sich die Möglichkeit der Festsetzung einer Zwangsstrafe aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt, und die dabei maßgeblichen Ermessenskriterien im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes berücksichtigt wurden, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 27. September 2023