

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***SenV***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 12. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. August 2021 betreffend Zwangsstrafe, Steuernummer ***Bf1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 5. März 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit dem als „Erinnerung“ bezeichneten Schreiben vom 1. Juli 2021 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin (eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung) zu Händen ihres Geschäftsführers mit, sie habe offenbar übersehen, die zu erstattende Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz – WiEReG) vorzunehmen. Die belangte Behörde forderte in diesem Schreiben zur Nachholung der Meldung bis längstens 23. August 2021 auf. Für den Fall, dass der Aufforderung nicht Folge geleistet werde, drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro an.

Da es die Beschwerdeführerin verabsäumt habe, innerhalb der festgelegten Nachfrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durchzuführen, setzte die belangte Behörde mit

Bescheid vom 24. August 2021 die mit Erinnerung vom 1. Juli 2021 angedrohte Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro fest. In der Begründung wurde ausgeführt, Zwangsstrafen bezweckten bei einem objektiven Verstoß gegen gesetzliche oder behördliche Anordnungen den Abgabepflichtigen zur Befolgung selbiger zu verhalten und die durch Gesetz oder Behörde auferlegte Verpflichtung zu erfüllen. Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 WiEReG diene dem Zweck der Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung. § 16 WiEReG sehe vor, dass die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung nach § 5 WiEReG durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen könne, wenn diese nicht oder nicht vollständig erstattet werde. Da diese Meldung von der Beschwerdeführerin nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei, werde eine Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro festgesetzt.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 12. November 2021. Die Beschwerdeführerin brachte vor, aufgrund eines Irrtums des Finanzamtes sei der FinanzOnline-Zugangscode für die Beschwerdeführerin auf einen nicht berechtigten Teilnehmer eingerichtet worden. Sohin sei keine ordnungsgemäße Zustellung erfolgt. Die Zustellung sei nicht in den Verfügungsbereich des Empfängers erfolgt. Zudem befinde sich die Beschwerdeführerin bereits über die selbe Thematik in einem laufenden Verfahren mit der Finanzbehörde und dieses Verfahren sei noch nicht rechtskräftig abgeschlossen. Die Finanzbehörde habe außerdem gegen das Verbot der Doppelbestrafung verstoßen.

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 7. Dezember 2021 wurde die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, die Bescheidbeschwerde sei zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig sei oder nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Die Beschwerdefrist betrage einen Monat ab Bekanntwerden (Zustellung) des Bescheides. Der Bescheid sei am 24. August 2021 elektronisch in die Databox in FinanzOnline zugestellt worden. Elektronisch zugestellte Dokumente gälten gemäß § 98 Abs. 2 BAO als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien. Der Zeitpunkt, an dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien, sei bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox, zu der der Empfänger Zugang habe. Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer komme es nicht an. Irrelevant sei auch das Datum der Information über die in die Databox erfolgte Zustellung. Auf elektronisch zugestellten Schriftstücken sei am Dokumentende die Amtssignatur als Signaturblock abgedruckt; darin werde der Zeitpunkt der elektronischen Signatur (Zeitstempel) angegeben. Es sei nicht der Zeitpunkt des Einbringens des Schriftstückes in die Databox. Das Einbringen des Schriftstückes könne nicht vor diesem Zeitpunkt liegen. Wann das Einbringen des Schriftstückes in die Databox tatsächlich erfolgt sei, hänge von mehreren technischen Faktoren ab. In der Regel sei aber davon auszugehen, dass dies innerhalb einer Stunde ab Erstellung der Amtssignatur erfolge. Der Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe sei der Beschwerdeführerin über FinanzOnline zugestellt worden und trage den Zeitstempel „24.08.2021, 06:01:02.“ Der Bescheid sei nachweislich am

24. August 2021 um 06:01:04 Uhr elektronisch zugestellt worden. Die Zustellung gelte somit mit diesem Zeitpunkt als bewirkt, auch wenn das Schriftstück von der Beschwerdeführerin erst am 3. November 2021 gelesen worden sei. Da die Beschwerde gegen den Bescheid vom 24. August 2021 erst am 12. November 2021 und somit verspätet eingebracht worden sei, sei die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen gewesen.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 31. Dezember 2021. Die Beschwerdeführerin brachte vor, die in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführten Begründungen seien unrichtig. Aufgrund groben Verschuldens des Finanzamtes sei der Bescheid in eine fremde elektronische Databox zugestellt worden, obwohl bekannt gewesen sei, dass der Geschäftsführer keinen Zugang zu der Databox gehabt habe. Die Zugangscode seien von der ehemaligen Geschäftsführerin auf ihren Namen eingerichtet worden und seien nach ihrem Ausscheiden aus der Geschäftsführung verloren gegangen. Unabhängig davon habe der aktuelle Geschäftsführer einen Antrag auf Ausstellung eines Zugangscode gestellt. Grob fahrlässig sei dieser Zugang neuerlich auf die ehemalige Geschäftsführerin ausgestellt und ihr eigenhändig zugestellt worden. Am 12. November 2021 habe die Beschwerdeführerin einen Berichtigungsantrag für den FinanzOnline-Zugang gestellt, dem mit Schreiben vom 19. November 2021 entsprochen worden sei. Im Wissen dieser Tatsachen hätte die Finanzbehörde den Bescheid vom 24. August 2021 per Postzustellung mit Zustellnachweis an die Firmenadresse zustellen müssen. Der Bescheid sei nachweislich nicht in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers, dem Geschäftsführer, gelangt. Die Beschwerdevorentscheidung vom 7. Dezember 2021 sei per Postzustellung am 24. Dezember 2021 richtig zugestellt worden.

Im Wissen, dass der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 18. Dezember 2018 die Umsatzsteueridentifikationsnummer begrenzt worden sei und diese trotz mehrmaliger Bitten bis zum heutigen Tag nicht wieder freigegeben worden sei, habe die Finanzbehörde nahezu die Höchststrafe verfügt. Aufgrund dieser Tat sei der Beschwerdeführerin durch die Finanzbehörde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit vollkommen entzogen worden. Es hätten keine Umsätze getätigt werden können. Sogar sei diese Bemessungsgrundlage der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin auf null Euro Umsatz gesetzt worden. Entsprechende Meldungen an die zuständige Finanzbehörde seien getätigt worden. Es sei auch unrichtig, dass die Beschwerdeführerin säumig sei, vielmehr vertrete sie eine andere Rechtsmeinung und seien diese laufenden Verfahren noch nicht abgeschlossen. Ungeachtet dessen habe die Beschwerdeführerin immer freiwillig und transparent – vor allem in die Firmenunterlagen der irischen Mutter-Unternehmung – Einsicht gewährt und somit § 16 WIEReG entsprochen. Die in Irland uneingeschränkt für die Öffentlichkeit zugänglichen Auszüge aus dem irischen „WE-Register“ enthielten die von der Europäischen Union vorgegebenen Mindestinformationen und entsprächen somit den Standards der Vorgaben für übergeordnete ausländische Rechtsträger.

Die Behörde habe es unterlassen, „dem Beschwerdeführer eine Möglichkeit der Meldung in

Papierform zu ermöglichen.“ Die Behörde müsse „gewährleisten, dass die Meldung nach § 16 WiEReG, wenn keine entsprechenden digitalen Voraussetzungen bzw. keine entsprechenden finanziellen Möglichkeiten, sich Dritter (Steuerberater usw.) zu bedienen vorhanden“ seien, in Papierform erfolgen könnten.

Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und eine Entscheidung durch den Senat sowie die Ladung von drei näher bekannten Bediensteten des Finanzamtes zur Verhandlung als Zeugen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 8. März 2023 wurde die Beschwerde als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hat diesen Beschluss mit Erkenntnis vom 22. November 2023 aufgehoben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Aufgrund der Ausführungen der belangten Behörde und aufgrund der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen stand fest, dass die Beschwerdeführerin Teilnehmerin von Finanzonline war und ist und an der elektronischen Zustellung teilnimmt. Der Beschwerdeführerin wurden am 1. September 2015 die entsprechenden Zugangscode ausgehändigt. Aufgrund einer von der belangten Behörde beigebrachten, von der für IT-Angelegenheiten zuständigen Abteilung des Bundesministeriums für Finanzen erstellten Databox-Protokolldatei stand zum einen fest, dass die Beschwerdeführerin ohne Unterbrechung seit 1. September 2015 einen aufrechten Zugang zu FinanzOnline hatte, zum anderen, dass das Erinnerungsschreiben vom 1. Juli 2021 und der angefochtene Bescheid am 24. August 2021, die beide an die Beschwerdeführerin zu Händen ihres Geschäftsführers adressiert waren, in der Databox der Beschwerdeführerin und nicht in der des Geschäftsführers eingelangt sind; die beiden Erledigungen sind in die Databox des Teilnehmers mit der Identifikationsnummer ***1*** eingelangt; diese Nummer ist der Beschwerdeführerin zugeordnet. Ebenso war aufgrund der Angaben in der genannten Protokolldatei und der Ausführungen in der Beschwerdeschrift unstrittig, dass der Geschäftsführer das Erinnerungsschreiben und den nunmehr angefochtenen Bescheid erst am 3. November 2021 zur Kenntnis genommen hat.

Die Beschwerdeführerin hat am 1. August 2023 erstmalig eine Meldung gemäß § 5 WiEReG abgegeben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zum verfahrensgegenständlichen Fall in dem genannten Erkenntnis vom 22. November 2023, Ra 2023/13/0047 und 0048, ausgeführt (auszugsweise):
„23 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.

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

unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden.

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

26 Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Voraussetzung für die Wirksamkeit dieser Zustellung ist, dass der Empfänger Zugang zu diesem Speicherbereich hat (vgl. ...).

27 Ein Zustellungsvollmacht iSd § 9 ZustG (vgl. ...) lag im hier zu beurteilenden Fall nicht vor.

28 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 hiebei 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. ...).

29 Ist der Empfänger - wie hier - keine natürliche Person, so ist das Dokument nach § 13 Abs. 3 ZustG einem zur Empfangnahme befugten Vertreter zuzustellen. Bei dieser Bestimmung handelt es sich um eine vom Zusteller zu beachtende Regelung (vgl. ...). Sie schließt nicht aus, dass bereits die Behörde in der Zustellverfügung ein Organ der juristischen Person als „Empfänger“ bestimmt (vgl. ...). Diesfalls ist nicht die juristische Person, sondern das betreffende Organ „Empfänger“ im formellen Sinn (vgl. ...).

30. (...)

31 Nach dieser - wie oben dargelegt von der Behörde wählbaren (...) - Bezeichnung des Empfängers war es aber für die Wirksamkeit der Zustellung erforderlich, dass die Erledigungen in den Verfügungsbereich des in der Zustellverfügung genannten Vertreters (bei Zustellung im Wege von FinanzOnline also in dessen „Databox“) gelangten (vgl. auch VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). Die Zustellung der Dokumente erfolgte aber unbestritten in die „Databox“ der Gesellschaft.“

Nach dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine wirksame Zustellung erst in dem Zeitpunkt vor, in dem das Erinnerungsschreiben und der Bescheid dem in der Zustellung genannten (formellen) Empfänger (hier der Geschäftsführer) tatsächlich zugekommen sind (§ 7 ZuStG). Dem Geschäftsführer sind die Dokumente erst am 3. November 2021 zugekommen, diese Dokumente wurden somit erst an diesem Tag wirksam zugestellt. Die Beschwerde vom 12. November 2021 wurde somit rechtzeitig eingebracht.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Behörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Die Festsetzung einer Zwangsstrafe setzt allerdings die vorherige Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe voraus (Ritz/Koran, BAO⁷; § 111

Rz 7). Da das Erinnerungsschreiben vom 1. Juli 2021 erst am 3. November 2021 wirksam zugestellt worden ist, ging der mit Bescheid vom 24. August 2021 festgesetzten und nunmehr bekämpften Zwangsstrafe eine Androhung dieser nicht voraus. Die Festsetzung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 24. August 2021 erfolgte daher - mangels einer wirksamen vorherigen Androhung - zu Unrecht; der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben (vgl. VwGH 22.11.2023, Ra 2023/13/0047 und 0048).

Im Hinblick auf die vorstehenden Erwägungen war der Antrag der Beschwerdeführerin, zur Verhandlung Zeugen zu laden, nicht nur unerheblich, sondern es lag mangels Angabe eines Beweisthemas auch kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vor.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Die Entscheidung stützt sich auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auf die zum verfahrensgegenständlichen Fall. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 5. März 2024