

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag^a. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch APP Steuerberatung GmbH, Schenkenstraße 4 Tür 6, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 9. Mai 2023 gegen die als Bescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes Österreich vom 11. April 2023 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO (Steuernummer ***BF1StNr1***) beschlossen:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.
2. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang

Zwischen den Parteien ist die Frage der Rechtmäßigkeit der Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO im Zusammenhang mit dem Bundesgesetz über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz - kurz: idF WiEReG) strittig.

Mit Bescheid vom **14.2.2023** wurde über die Beschwerdeführerin (idF kurz: Bf.) - nachdem die in der Erinnerung vom **20.12.2022** gesetzte Nachfrist fruchtlos verstrichen war - eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 festgesetzt, dies mit der wesentlichen Begründung, als die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 WiEReG nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei. In einem wurde der Bf. eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von Euro 4.000,00 für den Fall angedroht, dass die unterlassene Handlung nicht bis zum 7.4.2023 nachgeholt wird.

Nach erneutem Ablauf der Nachmeldefrist verhängte die belangte Behörde mit der als Bescheid intendierten Erledigung vom **11.4.2023** eine weitere Zwangsstrafe iHv Euro 4.000,00 über die Bf..

Dagegen richtet sich die mit **9.5.2023** datierende Beschwerde des steuerlichen Vertreters, in der im Wesentlichen behauptet wird, dass weder die Erinnerung vom 20.12.2022, noch die vorgenannten Bescheide selbst der Bf. gegenüber je wirksam erlassen worden seien. So sei für die ausschließlich nicht unternehmerisch tätige Bf. – trotz gegenteiliger Auskunft der belangten Behörde – eine Steuernummer vergeben und eine Databox (gemeint eine solche im FinanzOnline-System des FAÖ) ohne deren Wissen und Willen eingerichtet worden. Die Zustellungen in diese Databox könnten somit keine Rechtswirkungen entfalten, ebensowenig die Übersendung der hier strittigen Schriftstücke an die private Wohnadresse des AB, an der sie nie eintrafen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom **3.10.2023** wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen; sowohl das Erinnerungsschreiben - so die belangte Behörde darin - mit der die Zwangsstrafe am 20.12.2022 angedroht worden war, als auch der angefochtene Bescheid vom 11.4.2023 seien jeweils in die Databox des AB zugestellt worden, der nach § 81 BAO als Komplementär der Bf. einzig vertretungsbefugt gewesen sei.

Am **2.11.2023** beantragte die Bf., die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen und begehrte in einem die Entscheidung durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Meritorisch führte die Bf. darin aus, dass AB die Meldung „*versehentlich*“ nicht erstattet habe, da er aufgrund des – mit der belangten Behörde kommunizierten - Absehens von der Vergabe einer Steuernummer darauf vertraut habe, dass sich diese einerseits daranhalten und andererseits Zustellungen nicht an eine Databox erfolgen werden, von deren Einrichtung weder die Bf. noch deren Komplementär Kenntnis hatten.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am **16.4.2024** dem BFG unter Aufrechterhaltung ihres Rechtsstandpunktes zur Entscheidung vor.

Am **15.4.2025** wurde einerseits die belangte Behörde aufgefordert, Stellung zum Vorbringen zu erstatten, wonach sie der Bf. im Jahr 2021 mitgeteilt habe, dass keine Steuernummer vergeben werde; andererseits wurde die Bf. ersucht diverse Fragen zu beantworten. Weiters erging mit selbem Datum ein Schreiben an die im BMF für die technische Abwicklung im Zusammenhang mit dem FinanzOnline-System zuständige Abteilung, offene Punkte im Zusammenhang mit der Übermittlung der strittigen Schriftstücke zu klären. Die beim Gericht daraufhin eingelangten Schriftsätze wurden den Parteien zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs mit verfahrensleitender Verfügung vom **6.5.2025** übermittelt. Schließlich stellte das Gericht weitere Ermittlungen im Zusammenhang mit der Erstmeldung bei der Registerbehörde an, welche Ergebnisse den Parteien ebenfalls zur Kenntnis gebracht wurden.

Mit Schriftsatz vom **12.5.2025** zog die Bf. ihre Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Sachverhalt

Die Bf. ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom xx.xx.xxxx (in der Folge kurz: GesellV vom xx.xx.xxxx) mit dem Sitz in AA errichtete Kommanditgesellschaft, deren Unternehmenszweig die Vermögensverwaltung darstellt. Ihr einziger Vermögensgegenstand ist ein Elektroboot der X samt zugehöriger X-See-Zulassung (XXXXX). Als unbeschränkt haftender Gesellschafter fungierte vorerst XX, geb. am xx.xx.xxxx bzw. als Kommanditistin YY, geb. am xx.xx.xxxx.

Mit Vereinbarung vom xx.xx.xxxx (in der Folge kurz: Kauf- und AbtretungsV 2021) wurden sämtliche Geschäftsanteile der Bf. an AB, geb. xx.xx.xxxx, sowie CC, geb. am xx.xx.xxxx verkauft und abgetreten. In einem wurde der Sitz nach ***Bf1-Adr*** verlegt. Die Änderungen wurden am 2.3.2021 im Firmenbuch des Landesgerichts XXX eingetragen.

Die im Streitzeitraum einzig vertretungsbefugte natürliche Person der Bf., nämlich der Komplementär AB, nimmt am FinanzOnline-System der belangten Behörde teil und hat im Zuge dessen am 15.10.2015 die Zustimmung erteilt, dass ihm behördliche Schriftstücke auch über dieses System zugestellt werden können. Ein Widerruf fand bis dato nicht statt.

Ein (steuerlicher oder rechtsfreundlicher) Vertreter der Bf. war im Streitzeitraum nicht im System der belangten Behörde hinterlegt.

Die steuerliche Vertretung der Bf. gab am 6.7.2021 um 13:27:44 Uhr die sog. „Erstmeldung“ nach dem WiEReG, unter Berufung auf die ihr erteilte Vollmacht für die Bf. ab. Ein Wechsel der Berechtigung zur Abgabe von Meldungen wurde bis dato nicht angezeigt.

Mit „Erinnerung“ vom 20.12.2022 forderte die belangte Behörde die Bf. auf, bis längstens 10.2.2023 eine Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen. Falls die Bf. der Aufforderung nicht Folge leiste, werde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 festgesetzt werden. Mit Bescheid vom 14.2.2023 setzte die belangte Behörde eine Zwangsstrafe von Euro 1.000,00 fest. Darin wurde ausgeführt, die Bf. habe eine Erinnerung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer erhalten. Da sie es verabsäumt habe, innerhalb der festgelegten Frist die Meldung durchzuführen, sei die in jenem Schreiben angedrohte Zwangsstrafe nunmehr festzusetzen. Gleichzeitig wurde die Bf. aufgefordert, bis 7.4.2023 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls dieser Aufforderung nicht Folge geleistet werde, wäre eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von Euro 4.000,00 festzusetzen.

Mit der als Bescheid intendierten Erledigung vom 11.4.2023 wurde eine (weitere) Zwangsstrafe von Euro 4.000,00 festgesetzt. Die Bf. habe es verabsäumt - so dessen Begründung - innerhalb

der mit Bescheid vom 14.2.2023 festgelegten Nachfrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durchzuführen, sodass die angedrohte Zwangsstrafe nunmehr festgesetzt werde.

Sämtliche vorgenannten Schriftstücke waren an die Bf. zu Händen des Komplementärs gerichtet und wurden jeweils zu den nachfolgend genannten Zeitpunkten an die Databox des unbeschränkt haftenden Gesellschafters übermittelt:

- Erinnerung vom 20.12.2022 am 20.12.2022 um 20:01 Uhr,
- Bescheid vom 14.2.2023 am 14.2.2023 um 6:31 und
- „Bescheid“ vom 11.4.2023 am 11.4.2023 um 6:20.

Die von der Bf. beauftragte Steuerberatungskanzlei holte die Meldung schließlich am 20.4.2023 für die Bf. nach; die Meldungen in den Folgejahren 2024 und 2025 wurden jeweils fristgerecht - durch die selbe Steuerberatungsfirma - durchgeführt.

Der steuerlichen Vertretung ging die Erinnerung vom 20.12.2022 bzw. der Erstbescheid vom 14.2.2023 erst am 5.5.2023 zu; die als Bescheid intendierte Erledigung vom 11.4.2023 wurde ihr lediglich vom Komplementär am 3.5.2023 per Mail übermittelt, eine Zustellung dieses Schriftstücks durch die belangte Behörde unterblieb bis dato.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Bf. (Gründung, Sitz, Unternehmenszweig und Vermögensgegenstand, Gesellschafter sowie deren Wechsel) wurden dem Firmenbuch und den dort hinterlegten Urkunden bzw. den von der Bf. selbst vorgelegten Vereinbarungen entnommen.

Dass der Komplementär am FinanzOnline-System teilnimmt, geht aus seiner diesbezüglichen Information der für dieses System zuständigen Abteilung im BMF vom 17.bzw. 22.4.2025 hervor.

Weiters ergibt sich aus dem elektronischen Akt der Bf., dass im maßgeblichen Zeitraum kein Vertreter angemerkt war.

Was nunmehr die Erstmeldung gemäß § 5 WiEReG anlangt, zeigt eine Einsicht in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer, dass diese fristgerecht am 6.7.2021 erfolgte. Nach Auskunft der WiEReG-Registerbehörde (eingerrichtet im BMF, Sektion III, Abteilung III/12) vom 8.5.2025 hat der auch im Beschwerdeverfahren einschreitende steuerliche Vertreter diese Meldung für die Bf. abgegeben. Ein Vollmachtswechsel ist - wie diese Behörde weiters mitteilte - bis heute nicht erfolgt. Diese Fakten stellt auch die belangte Behörde nach Vorhalt am 12.5.2025 nicht in Abrede.

Der weiters festgestellte Verfahrensgang (Erinnerung, Erst- bzw. Zweitbescheid) geht aus den vorgelegten Unterlagen hervor und ist zwischen den Parteien unstrittig. Selbiges gilt für das Faktum, dass sowohl die Erinnerung vom 20.12.2022 als auch der Bescheid vom 14.2.2023 sowie die Urkunde vom 11.4.2023 jeweils an die Bf. zuhanden des Komplementärs gerichtet und an die Databox des unbeschränkt haftenden Gesellschafters übermittelt wurden.

Dass der steuerlichen Vertretung die als Bescheid intendierte Erledigung vom 11.4.2023 bis dato nicht zugegangen ist (vgl. dazu die Ausführungen in der rechtlichen Beurteilung), geht aus den mit ihrem Schriftsatz vom 12.5.2025 vorgelegten Unterlagen hervor, die auch von der belangten Behörde nicht substantiell bestritten wurden: So übermittelte der Komplementär am 19. bzw. 20.4.2023 vorerst lediglich die mit 11.4.2023 datierende Mahnung der belangten Behörde die erste Zwangsstrafe betreffend (Beilage ./4 zum SS vom 12.5.2025); am 3.5.2023 stellte der steuerliche Vertreter den Antrag, die „Zustellbestätigungen“ der hier maßgeblichen Schriftstücke zu übermitteln, da diese weder der Bf. noch der Steuerberatung zugestellt worden seien (Beilage ./6 zum SS vom 12.5.2025). In der Folge stellte die belangte Behörde der steuerlichen Vertretung die Erinnerung vom 20.12.2022, sowie den Bescheid über die Festsetzung der ersten Zwangsstrafe vom 14.2.2023 zu, die am 5.5.2023 in der Kanzlei des Vertreters einlangten (Beilage ./7 zum SS vom 12.5.2025). Die hier angefochtene Urkunde über die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe vom 11.4.2023 hingegen wurde der Steuerberatungsgesellschaft bis heute nicht von der belangten Behörde zugestellt, sondern lediglich am 3.5.2023 vom Komplementär selbst per Mail an diese übermittelt (Beilage ./8 zum SS vom 12.5.2025).

Was schließlich die Nachholung der versäumten Meldung sowie jene der Folgejahre anlangt, nahm das Gericht Einsicht in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer.

IV. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

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. 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. 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. Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass die Bf. grundsätzlich zu Meldungen nach dem WiEReG verpflichtet ist und sie eine Folgemeldung nicht rechtzeitig erstattet hat. Fraglich ist jedoch, ob das verfahrensgegenständliche Schriftstück rechtswirksam der Bf. gegenüber durch Zustellung zu Händen des Komplementärs in dessen private Databox zugestellt wurde. Dabei ist auf die für den gegenständlichen Sachverhalt einschlägige Entscheidung des VwGH vom 28.6.2023, Ro 2023/13/0011, hinzuweisen, ausgeführt wird, 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 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.

Die Zustellung der Erledigungen an die mitbeteiligte Partei wurde damit erst mit Übermittlung dieser Erledigungen an ihren Vertreter wirksam. Die Festsetzung von Zwangsstrafen erfolgte somit zu einem Zeitpunkt, zu dem die zu erzwingende Handlung bereits vorgenommen war.

Diese Bescheide waren rechtswidrig und wurden vom Bundesfinanzgericht zu Recht aufgehoben.“

Für den hier zu entscheidenden Fall bedeutet diese Rechtsprechung somit, dass – in Ermangelung eines der belangten Behörde ausdrücklich namhaft gemachten steuerlichen Vertreters – jene steuerliche Vertretung, die die Erstmeldung am 6.7.2021 abgab, auch im folgenden Zwangsstrafenverfahren als Bevollmächtigte anzusehen ist. Nachdem die Bevollmächtigung zur Meldung im Zweifel nämlich auch eine Zustellvollmacht mitumfasst, hätten sowohl die Erinnerung als auch die Folgebescheide somit, um wirksam ergehen zu können an die Steuerberatungskanzlei zugestellt werden müssen („zu Handen“). Die als Bescheid intendierte Erledigung vom 11.4.2023 wurde vom Finanzamt jedoch nicht an den zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter der Bf., sondern an den persönlich haftenden Gesellschafter derselben gerichtet. Das zu prüfende Schriftstück ist demzufolge mit einem Zustellmangel behaftet.

Eine Sanierung nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz ZustG wäre grundsätzlich möglich (*Ritz/Koran*, aaO, § 9 ZustG, Tz 24), eine solche ist im gegenständlichen Fall aber aus nachfolgenden Gründen nicht erfolgt: Eine Heilung eines Zustellmangels nach § 7 ZustG bzw. nach § 9 Abs. 3 ZustG setzt voraus, dass das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Ein tatsächliches Zukommen setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass der vom Gesetz vorgesehene Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstücks kommt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhalts des Schriftstücks beispielsweise durch Übermittlung einer Ablichtung durch den Vertretenen oder durch Akteneinsicht (vgl. VwGH 17.10.2019, Ra 2018/08/0004 mwN; *Ritz/Koran*, aaO., § 7 ZustG Tz 7). Im gegenständlichen Fall ist dem zustellbevollmächtigten Vertreter die als Bescheid intendierte Erledigung nicht zugekommen, sondern hat er von deren Inhalt nur dadurch Kenntnis erlangt, nachdem ihm der Komplementär die (eingescannte) Urkunde – wie aus Beilage ./8 zum SS vom 12.5.2025 ersichtlich – am 3.5.2023 per E-Mail übermittelt hat. Auch der Umstand, dass der steuerliche Vertreter Beschwerde gegen die strittige Erledigung eingebracht hat, vermag die fehlende Zustellung nicht zu sanieren. Eine "Heilung durch Einlassung" kennt das Zustellgesetz nämlich nicht (vgl. VwGH 09.04.2020, Ro 2020/16/0004; 20.11.2019, Fr 2018/15/0011).

Die angefochtene als Bescheid intendierte Erledigung konnte daher mangels Zustellung keine Rechtswirkung entfalten.

Nach § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (*Ritz/Koran*, aaO, § 260, Tz 8, unter Hinweis auf VwGH 27.04.1995, 93/17/0075; 29.05.1995, 93/17/0318, BFG 24.09.2015, RV/2100161/2013).

Zusammenfassend ist sohin zu konstatieren, dass die angefochtene Erledigung als Nichtbescheid zu qualifizieren und die dagegen erhobene Beschwerde, mangels tauglichem Beschwerdegegenstandes gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen ist (VwGH 08.03.1991, 88/17/0209; BFG 24.06.2020, RV/7100935/2020; 17.12.2019, RV/4100774/2019; 05.08.2019 RV/4100520/2019; 12.04.2019, RV/2101822/2014; Ritz, aaO, Rz 8 zu § 260).

4.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt nicht vor. Das Gericht hat sich an die ohnedies zitierte höchstgerichtliche Judikatur gehalten, weshalb die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Mai 2025