

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache
Bf1, ***Bf1-Adr***,
Steuernummer ***BF1StNr1***, über die Beschwerde vom 28. November 2024 gegen den
Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. November 2024 betreffend Festsetzung einer
Zwangsstrafe 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

1. Aufgrund einer **Kontrollmitteilung** vom 07.02.2024 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) mittels **Vorhalts** noch am selben Tag auf, die Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer (Kfz-Steuer) aufgrund einer widerrechtlichen Verwendung des Kraftfahrzeugs *X.* mit der Fahrzeugidentifikationsnummer *FIN1* und mit rumänischem Kennzeichen *KZ1* anzumelden.
2. Am 12.03.2024 erging ein **Erinnerungsschreiben**, worin dem Bf. eine Zwangsstrafe von 200,00 Euro angedroht wurde, sollte er der Aufforderung nicht nachkommen. Dieses Schreiben wurde am 15.03.2024 durch Hinterlegung zugestellt, jedoch nicht behoben.
3. Mit **Bescheid** vom 14.11.2024 setzte das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuer und eine Zwangsstrafe fest. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Abgabenbehörde gemäß § 111 Abs. 1 BAO berechtigt sei, 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. Trotz mehrfacher Aufforderung habe es der Bf. bisher versäumt den Vorhalt vom 07.02.2024 zu beantworten bzw die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 25.10.2023 bis Februar 2024 gegenüber der Abgabenbehörde zu melden und zu entrichten. Daher sei die Zwangsstrafe, wie mit Erinnerung vom 12.03.2024 angedroht, festzusetzen gewesen.

4. In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** vom 28.11.2024 brachte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen vor, dass der Bf. die Erinnerung mit der Androhung der Zwangsstrafe nie erhalten habe. Zudem sei unklar, ob die Zwangsstrafe nun für die Nichtmeldung oder aber für die Nichtentrichtung der Kraftfahrzeugsteuer verhängt worden sei.

Die Kraftfahrzeugsteuer sei in Österreich nicht angefallen. Nach dem Kauf des Fahrzeugs (Erstzulassung am 20.02.2003) sei dieses am 25.10.2023 in Rumänien auf den Bf. zugelassen worden. Damit sei es faktisch nahezu unmöglich, dass das Fahrzeug am Tag der Zulassung auch nach Österreich eingebracht worden sei.

Der Bf. sei rumänischer Staatsbürger und vorwiegend in Rumänien aufhältig. Seinen Wohnsitz habe er in Österreich gemeldet, da er als Geschäftsführer der *A.* GmbH immer wieder in Österreich aufhältig sei und eine österreichische Zustelladresse benötige. Das Fahrzeug sei nie länger als einen Monat im Inland verwendet worden. Zudem sei die erstmalige Verbringung nach Österreich ohnehin nicht länger als einen Monat vor dem 06.02.2024 erfolgt.

Der steuerliche Vertreter beantragte die ersatzlose Aufhebung des Bescheids sowie Akteneinsicht, die vom Finanzamt am 17.03.2025 gewährt wurde.

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 19.12.2024 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Nach der Wiedergabe des Sachverhalts führte es zur Begründung aus, dass zu den durch Zwangsstrafen erzwingbaren Leistungen gemäß § 111 Abs. 1 BAO auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlassungen gehören würden, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung bestehe. Vor der Festsetzung der Zwangsstrafe sei dem Verpflichteten diese gemäß § 111 Abs. 2 BAO unter Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung anzudrohen. Die Aufforderung und Androhung müsse schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr in Verzug sei. Zweck der Zwangsstrafe sei, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 111 Rz 1). Zwangsstrafen dürfe man nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen androhen und festsetzen. Darunter falle zB die Einreichung von Abgabenerklärungen und Beantwortung eines Vorhaltes. Gemäß § 17 Abs. 3 ZustG sei das hinterlegte Dokument mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginne mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten werde. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt.

Da die Zustellung des Erinnerungsschreibens mit der Androhung der Zwangsstrafe rechtswirksam durch Hinterlegung erfolgt sei, sei die unterbliebene Abholung des Dokuments unbeachtlich. Der Bf. habe das von ihm geforderte Verhalten der Abgabe von Anmeldungen betreffend NoVA und Kraftfahrzeugsteuer nicht gesetzt und auch den Vorhalt nicht beantwortet. Da er seinen Hauptwohnsitz im Inland habe, gelte für das gegenständliche Kfz mit ausländischen Kennzeichentafeln gemäß § 82 Abs. 8 KFG die Vermutung, dass das Kfz seinen dauernden Standort im Inland habe. Dessen Einbringung ins Inland sei von der Polizei festgestellt worden. Die Zwangsstrafe sei daher geboten gewesen, um den Bf. zur Mitwirkung zu bewegen. Das Vorbringen betreffend Nichtbestehen einer Erklärungspflicht gehe ins Leere.

6. Im **Vorlageantrag** vom 21.01.2025 verwies die steuerliche Vertretung vollinhaltlich auf die Beschwerdebegründung und beantragte erneut, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Zudem sei die Begründung der Beschwerdeentscheidung unrichtig. Bestehe keine Erklärungspflicht, so kann auch nicht berechtigterweise eine „Meldung bzw Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 25.10.2023 bis Februar 2024“ über Androhung und Verhängung einer Zwangsstrafe erzwungen werden. Mangels Gewährung der in der Beschwerde beantragten Akteneinsicht und damit verbunden mangels Kenntnis des Behördenaktes sei nach wie vor der Begründung entgegenzutreten, wonach am 15.03.2024 durch eine Hinterlegung eine wirksame Zustellung erfolgt sei.

Darüber hinaus führte der steuerliche Vertreter folgendes aus: *„Im Übrigen könnte selbst im Falle einer tatsächlich (grds formell wirksam) erfolgten Hinterlegung mangels Ortsabwesenheit des Beschwerdeführers von der gegenständlichen Abgabestelle – er war in Rumänien (und auch die gesamte Frist der Hinterlegung) – zum 15.03.2024 keine wirksame Zustellung vorgelegen haben.“*

7. Mit **Vorlagebericht** vom 20.03.2025 legte das Finanzamt – wie dem Bf. mitgeteilt wurde – die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab im Wesentlichen folgende Stellungnahme ab:

*„Im VLA wird wie in der Beschwerde ohne Beweisanbot vorgebracht, es habe keine Anmelde- bzw Entrichtungspflicht betr KfzSt bestanden. Dem ist entgegenzuhalten, dass der Bf seit 2013 mit kurzen Unterbrechungen mit Hauptwohnsitz im Inland gemeldet ist und gem §§ 1 Abs 1 Z 3, 4 Abs 1 Z 3, 6 Abs 4 KfzStG iVm § 82 Abs 8 KFG 1967 die KfzSt für das von ihm verwendete Kfz mit ausländischen Kennzeichen selbst zu berechnen und abzuführen hätte. Er wurde nach Eingang der polizeilichen Kontrollmitteilung vom 06.02.2024 mit Schreiben vom 07.02.2024 ersucht, die Abgaben NoVA und KfzSt anzumelden bzw zur Verwendung des ggst Kfz *X.* Stellung zu nehmen, was nicht erfolgt war. Darin wurde ausdrücklich auf die Folgen der Unterlassung hingewiesen, d.s. Festsetzung der darin angedrohten Zwangsstrafe sowie der betr Abgaben. Da die Verwendung iSd § 82 Abs 8 KFG 1967 aufgrund der Aussage des Bf gegenüber der Polizei (vgl S 4 der Datei KRr*Bf.1.*.pdf) als erwiesen anzusehen ist und der Bf gegenüber*

der weiter ermittelnden Finanzpolizei kein der Klärung des Sachverhalts dienendes Verhalten gesetzt hatte, war es geboten, ihn durch Festsetzung der Zwangsstrafe zur Beantwortung des Vorhalts zu bewegen. Bei Vorhalten handelt es sich um Anordnungen, welche aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffen werden (Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl., § 111 Rz 2). Im Vorhalt wurde formuliert, er möge die Abgaben anmelden und entrichten, aber auch die Möglichkeit erläutert, der Abgabenbehörde gegenüber den Gegenbeweis zu erbringen. Zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe war jedenfalls bereits die Pflicht zur Abgabe einer KfzSt-Erklärung gemäß § 6 Abs 4 KfzStG nicht erfüllt worden. Gegenprosa, auch wenn anwaltlich formuliert, erfüllt im Übrigen nicht die Anforderungen an den von § 82 Abs 8 KFG 1967 geforderten Gegenbeweis. Erstmals vorgebracht wird (wurde in der Beschwerde noch nicht moniert), dass der Bf wegen Ortsabwesenheit nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte. Für die Anwendung der Nichtzustellfiktion des § 17 Abs 3 ZustG wären jedoch geeignete Beweismittel erforderlich, bloßes Behaupten ist nach Ansicht der Abgabenbehörde hierfür nicht ausreichend. KfzSt wurde bisher noch nicht festgesetzt. Es wird daher beantragt, die Beschwerde abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

8. Der Bf. ist rumänischer Staatsangehöriger und unterhielt seit 2013 mit Unterbrechungen einen Hauptwohnsitz in Österreich. Seit dem 08.02.2024 ist er an der Anschrift ***Bf1-Adr*** gemeldet.

9. Der Bf. hat das verfahrensgegenständliche Kfz am 25.10.2023 gekauft und die Zulassung beantragt. Zum Zeitpunkt des Kaufs war der Bf. mit Hauptwohnsitz der *Bf1-Adr2* gemeldet.

10. Mit Schreiben (Vorhalt) des Finanzamts vom 07.02.2024 wurde der Bf. vom Finanzamt aufgefordert, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer für das in Rede stehende Fahrzeug anzumelden.

11. Mit „Erinnerung“ vom 12.03.2024 wurde der Bf. unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 200,00 Euro aufgefordert, den Vorhalt vom 07.02.2024 bis längstens 08.04.2024 zu beantworten. Dieses Schreiben wurde am 12.03.2024 mittels Rsb-Brief versandt und nach erfolglosem Zustellversuch am Hauptwohnsitz ***Bf1-Adr*** am 14.04.2024 mit Abholfrist am 15.04.2024 beim zuständigen Postamt hinterlegt worden. Über die Hinterlegung wurde er verständigt. Der Bf. hat das Schriftstück nicht behoben.

12. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 14.11.2024 verhängte das Finanzamt gegenüber dem Bf. eine Zwangsstrafe in Höhe von 200,00 Euro.

2. Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung

13. Die sachverhaltsmäßigen Feststellungen sind unstrittig und ergeben sich aus den vorliegenden Verfahrensakten bzw. der Einsichtnahme in die elektronische Datenbank der Finanzverwaltung. Die Feststellung betreffend den erfolglosen Zustellversuch, der Verständigung und Hinterlegung betreffend die Erinnerung mit Androhung der Zwangsstrafe (Punkt 11) ergibt sich aus dem zu den Akten liegenden Zustell- bzw. Hinterlegungsnachweis.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

14. Die Verhängung einer Zwangsstrafe ist in § 111 BAO geregelt. Gemäß § 111 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, 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.

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

16. Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörden bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. *Ritz*, BAO⁸, § 111 Tz 1 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). Die Zwangsstrafe ist eben nicht ein Mittel zur Ahndung eines unrechtmäßigen Verhaltens, sondern dient einzig und allein dazu, ein Leistungsverhalten unter Zwang herbeizuführen. Zwangsstrafen dürfen daher nicht nach erbrachter Leistung festgesetzt werden, dies gilt auch, wenn die betreffende Leistung (wie zB eine Urkundenvorlage) in der Zwischenzeit durch amtswegige Ermittlungen von der Behörde selbst oder durch einen Dritten erbracht wurde (vgl. *Ritz*, BAO⁸, § 111 Tz 3).

17. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören auch die fristgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen (vgl. VwGH 19.04.2018, Ra 2016/15/0030) sowie die fristgerechte Vorlage von Unterlagen (vgl. VwGH 25.6.2002, 97/17/0333), aber auch die Beantwortung eines Vorhaltes (vgl. UFS 27.05.2004, RV/3786-W/02). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht diese Rechtspflicht auch dann, wenn der Steuerpflichtige der Meinung ist, nicht steuerpflichtig zu sein (vgl. VwGH 26.1.1998, 97/17/0035).

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grund und der Höhe nach im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit, also unter dem Aspekt der Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei sowie nach Zweckmäßigkeit, also unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben zu treffen. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 7.6.2005, 2001/14/0187).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann mit der bloßen Behauptung einer Ortsabwesenheit ohne nähere Angaben und ohne Anbot entsprechender Bescheinigungsmittel das Vorliegen einer unwirksamen Zustellung durch Hinterlegung nicht dargetan werden (VwGH 13.02.2023, Ra 2023/03/0007; Ritz, BAO⁸ § 17 ZustG Rz 23, mit weiteren Nachweisen).

Für den Beschwerdefall bedeutet das:

Wie aus der chronologischen Darstellung im Sachverhaltsteil dieser Entscheidung ersichtlich ist, forderte das Finanzamt den Bf. zunächst, im weiteren Ergänzungsersuchen mit Androhung einer Zwangsstrafe und unter Setzung einer angemessenen Nachfrist auf, die Kraftfahrzeugsteuererklärung einzureichen und relevante Unterlagen bis zu einer bestimmten Frist vorzulegen. Die Zwangsstrafe wurde daher aufgrund der verabsäumten Meldung der Kfz-Steuer verhängt.

Dem vom steuerlichen Vertreter des Bf. vorgebrachten Einwand, dass die Kfz-Steuer nicht geschuldet sei, da der Bf. das Kfz nicht nach Österreich verbracht habe, ist entgegenzuhalten, dass die im gegenständlichen Verfahren relevante Zwangsstrafe keine Entscheidung über die Entstehung der Kfz-Steuer ist, sondern aus der Rechtspflicht zur Beantwortung des Vorhalts (bzw. die Abgabe einer Erklärung) entspringt. Dem Auftrag, die für die Kfz-Steuer relevanten Unterlagen vorzulegen, kam der Bf. nicht nach. Damit waren die Voraussetzungen für die Verhängung der angefochtenen Zwangsstrafe dem Grunde nach gegeben.

Es ist nicht erkennbar, dass sich der Bf. jemals bemüht hätte, die behördliche Anordnung zu erfüllen. Vielmehr bestreitet der steuerliche Vertreter im Vorlageantrag das Bestehen einer Erklärungspflicht. An einer konstruktiven Mitwirkung an der Ermittlung des Sachverhaltes betreffend die ihn treffende Normverbrauchsabgabe- und Kraftfahrzeugsteuerschuld war der Bf. nicht interessiert. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe war daher nicht unbillig, sondern durchaus gerechtfertigt.

Hinsichtlich der Höhe einer Zwangsstrafe ist bei der Ermessungsübung u.a. die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen bei einer Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärung zu berücksichtigen. Die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe lag mit 200,00 Euro bei einem gesetzlichen Höchstmaß von 5.000 Euro zudem im unteren Bereich des behördlichen Spielraumes. Das Finanzamt hat daher vom Ermessen im Sinne des Gesetzes

Gebrauch gemacht, die Zwangsstrafe in Höhe von 200,00 Euro erfolgte daher sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht.

Was den Einwand der anwaltlichen Vertretung, der Bf. habe die Erinnerung mit der Androhung der Zwangsstrafe nie erhalten, angeht, ist zu sagen:

Gemäß § 13 Abs. 1 Zustellgesetz BGBl. Nr. 200/1982 idF BGBl. I Nr. 42/2020, (ZustG) ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen.

Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder der Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen (§ 17 Abs. 1 ZustG).

Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen (§ 17 Abs. 2 erster Satz ZustG).

Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte (§ 17 Abs. 3 ZustG).

Der ordentliche Zustellnachweis ist eine öffentliche Urkunde. Er macht den Beweis über die Zustellung, ein Gegenbeweis ist aber nach § 292 ZPO möglich. Es ist Sache des Empfängers, Umstände vorzubringen, die geeignet sind, Gegenteiliges zu beweisen. Die bloße Behauptung der Ortsabwesenheit ohne konkrete Angabe über Zeit und Grund der Abwesenheit reicht nicht (vgl. *Ritz*, BAO⁸, § 17 ZustG Tz 22ff).

Unzweifelhaft ist das Erinnerungsschreiben vom 12.03.2024 am 15.04.2024 zur Abholung hinterlegt und der Bf. darüber verständigt worden. Damit galt die Erinnerung mit der Hinterlegung als zugestellt. Die bloße Behauptung, das Erinnerungsschreiben sei dem Bf. nie zugestellt worden, vermochte die durch die Hinterlegung bewirkte Zustellung daher nicht zu verhindern.

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.

Die zu entscheidende Rechtsfrage der Festsetzung einer Zwangsstrafe bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes und Unterbleiben einer Erklärung zur Kraftfahrzeugsteuer war durch die klare gesetzliche Regelung und die dazu ergangene und in der Entscheidung zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits hinreichend geklärt. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Feldkirch, am 15. Juni 2026