

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache AAA GmbH & Co KG, Adresse, vertreten durch Herrn A, Adresse, über die Beschwerde vom 25.1.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 27.12.2018 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelt es sich um eine GmbH & Co KG mit Sitz in Sitz1. Einziger Komplementär der Bf. ist die BBB GmbH mit Sitz in Sitz2, die in dieser Funktion mit der Geschäftsführung der Bf. befasst ist. Kommanditisten der Bf. sind Herr A und Frau B. Herr A ist überdies Alleingesellschafter und Geschäftsführer der BBB GmbH.

Mit Erinnerungsschreiben vom 29.8.2018 forderte die belangte Behörde die Bf. auf, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis spätestens zum 10.12.2018 vorzunehmen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro an.

Mit Bescheid vom 27.12.2018 setzte die belangte Behörde die mit Erinnerungsschreiben vom 29.8.2018 angedrohte Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro fest. In der Begründung wurde ausgeführt, der Zweck von Zwangsstrafen bestehe darin, den Abgabepflichtigen bei einem objektiven Verstoß gegen gesetzliche oder behördliche Anordnungen zur Befolgung selbiger zu verhalten. 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 Bf. nicht in der vom

Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei, werde eine Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro festgesetzt. Zudem forderte die belangte Behörde die Bf. auf, die bis dahin unterlassene Meldung bis spätestens zum 8.4.2019 nachzuholen. Für den Fall der neuerlichen Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro an.

Mit Schreiben vom 25.1.2019 erhob die Bf. dagegen Beschwerde. In der Begründung wurde ausgeführt, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer sei ordnungsgemäß durchgeführt worden. Sämtliche Angaben seien im Unternehmensserviceportal gespeichert worden. Das System sei jedoch nicht in der Lage gewesen, die Daten entsprechend zu verarbeiten. Als ergänzende Beilagen zur Beschwerde übermittelte die Bf. zum einen eine schriftliche Dokumentation der am 14.11.2018 vorgenommenen Meldeschritte einschließlich der dabei aufgetretenen Fehlermeldungen (Fehlerprotokoll), zum anderen E-Mail-Korrespondenzen mit der WiEReG-Registerbehörde und der FinanzOnline-Hotline im Zeitraum vom 14.11.2018 bis zum 22.11.2018.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.3.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte sie unter anderem aus, die für die Meldung erforderlichen Daten seien von der Bf. nicht oder nicht korrekt angegeben worden. Eine fristgerechte Meldung im Sinne des § 5 WiEReG sei unterblieben.

Die Bf. habe zwar infolge der im Meldeprozess aufgetretenen Fehlermeldungen die zuständige WiEReG-Registerbehörde kontaktiert, die von dieser mit E-Mail vom 15.11.2018 angebotene Unterstützung jedoch nicht in Anspruch genommen, was ihr durchaus zumutbar gewesen wäre. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe sei daher angemessen gewesen.

In ihrem Vorlageantrag vom 4.4.2019 führte die Bf. unter Bezugnahme auf die bereits anlässlich der Beschwerde übermittelten Unterlagen (Fehlerprotokoll, E-Mail-Korrespondenzen) aus, die belangte Behörde beziehe sich in ihrer Beschwerdeverentscheidung nur auf die zwischen der Bf. und der WiEReG-Registerbehörde bis zum 15.11.2018 erfolgte Korrespondenz. Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde habe man sich am 16.11.2018 neuerlich an die WiEReG-Registerbehörde gewandt und mit einem Herrn X gesprochen. Nach einer Schilderung des Problems habe man diesem das vom 14.11.2018 stammende Fehlerprotokoll mit E-Mail übermittelt. Dieses E-Mail habe ein Herr Y vom Finanzamt FA mit E-Mail vom 22.11.2018 dahingehend beantwortet, dass er keine zweckdienliche Auskunft zur gegenständlichen Frage geben könne und man sich nochmals an die WiEReG-Registerbehörde wenden möge. Die Bf. sei daher „im Kreis herum geschickt“ worden. Das Fehlerprotokoll und die E-Mail-Korrespondenzen würden dokumentieren, dass die das WiEReG betreffenden Funktionen des Onlineportals www.usp.gv.at sowie die Organisation von Supportleistungen im November 2018 nicht vollständig ausgereift und die Zuständigkeiten nicht klar definiert gewesen seien. Am 4.4.2019 sei ein erneuter Versuch unternommen worden, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer über das Onlineportal www.usp.gv.at unter Eingabe jener Daten, die dem am 14.11.2018 erfolgten

Meldeversuch zugrunde gelegt worden seien, durchzuführen. Mit Unterstützung durch die Support-Hotline habe der Meldeprozess erfolgreich abgeschlossen werden können. Dabei sei die BBB GmbH auf Anraten der Support-Hotline nicht als oberster Rechtsträger erfasst worden, was unlogisch erscheine. Herr A und Frau B seien als wirtschaftliche Eigentümer der Bf. im Gesamtausmaß von 100% erfasst worden.

Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Am 17.6.2019 wurde vor dem Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung abgehalten, in welcher die Bf. nochmals bekräftigte, dass das Unternehmensserviceportal im Hinblick auf die Erfassung der wirtschaftlichen Eigentümer nicht ordnungsgemäß funktioniert habe. Insbesondere sei es nicht möglich gewesen, eine Komplementär-GmbH als obersten Rechtsträger zu erfassen. Die Bf. räumte jedoch ein, dass die von ihr am 14.11.2018 beabsichtigt gewesene Erfassung der wirtschaftlichen Eigentümer "unter Umständen rechtlich nicht ganz korrekt gewesen" sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf., eine GmbH & Co KG mit Sitz in Sitz1, wurde durch mündlichen Gesellschaftsvertrag vom 1.6.2015 errichtet und am 22.9.2015 in das Firmenbuch eingetragen. Einziger Komplementär der Bf. ist die BBB GmbH mit Sitz in Sitz2, die in dieser Funktion auch mit der Geschäftsführung der Bf. befasst ist. Bei der BBB GmbH handelt es sich um einen reinen Arbeitsgesellschafter ohne Vermögenseinlage. Kommanditisten der Bf. sind Herr A und Frau B, die anlässlich der Errichtung der Bf. Vermögenseinlagen in der Höhe von jeweils 1.000,00 Euro geleistet haben. Herr A ist überdies Alleingesellschafter und Geschäftsführer der BBB GmbH.

Mit Erinnerungsschreiben vom 29.8.2018 forderte die belangte Behörde die Bf. auf, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 WiEReG bis spätestens zum 10.12.2018 vorzunehmen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro an.

Am 14.11.2018 wurde seitens der Bf. versucht, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer über das online abrufbare Unternehmensserviceportal vorzunehmen. Beabsichtigt war, die BBB GmbH als "obersten Rechtsträger" und Herrn A sowohl als "direkten" als auch als "indirekten wirtschaftlichen Eigentümer" zu erfassen. Der Meldeprozess konnte jedoch nicht erfolgreich abgeschlossen werden. Zur Abklärung der vom Unternehmensserviceportal mitgeteilten Fehlermeldungen wurde mittels eines online zur Verfügung gestellten Kontaktformulars folgende Anfrage versendet: "*Sehr*

geehrte Damen und Herren, Ergänzend zu der heute von uns übermittelten ersten Anfrage erhalten Sie folgendes: Bitte teilen Sie uns präzise mit, wie die Erfassung des "wirtschaftlichen Eigentümers" für unsere Firmenstruktur in Ihrem System funktionieren soll. Die dabei auftretenden Fehlermeldungen sind m.E. inkonsistent zu den vorgenommenen Eingaben. Die Eingaben wurden von mir zwischengespeichert und können von Ihnen analysiert werden. Freundliche Grüße A."

Am 15.11.2018 erhielt die Bf. ein E-Mail mit folgendem Inhalt: *"Sehr geehrter Herr A! Danke für Ihre Anfrage. Zwischengespeicherte Daten liegen bei Ihnen im lokalen USP System. Die Registerbehörde hat darauf leider keinen Zugriff. Gerne helfen wir Ihnen bei der Eintragung, wenn Sie uns Ihre Eigentümerstruktur bekannt geben. Weitere Informationen sowie eine umfangreiche Beispielsammlung zur Feststellung und Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer finden Sie auf der Homepage der Registerbehörde unter www.bmf.gv.at/wiereg sowie im Erlass des Bundesministers für Finanzen zur Feststellung, Überprüfung und Meldung von wirtschaftlichen Eigentümern gemäß dem Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) in der FINDOK. Mit besten Grüßen Z."* Dieses E-Mail stammte von der E-Mail-Adresse wiereg-registerbehoerde@bmf.gv.at und wurde von Herrn Z, Mitarbeiter des Bundesministeriums für Finanzen, verfasst. In der E-Mail-Signatur war ausdrücklich "WiEReG-Registerbehörde" angeführt.

Die Bf. wandte sich in der Folge nicht an diese E-Mail-Adresse, sondern kontaktierte stattdessen am 16.11.2018 zunächst telefonisch und anschließend mit E-Mail die FinanzOnline-Hotline des Bundesministeriums für Finanzen. Der diesbezügliche E-Mail-Text lautete wie folgt: *"Steuernummer AAA GmbH & Co KG: 000000000 Sehr geehrter Herr X, mit der Anlage erhalten Sie die Fehlerausgaben bei der Erfassung des wirtschaftlichen Eigentümers o.g. KG - inklusive erläuternde Kommentare. Beste Grüße A, Geschäftsführer."*

Am 22.11.2018 erhielt die Bf. eine von der E-Mail-Adresse hotline.finanzonline@bmf.gv.at stammende Nachricht mit folgendem Inhalt: *"Sehr geehrter Herr A, leider kann ich ihnen hier bei FinanzOnline bei ihrer Frage nicht weiter helfen. Sie haben bereits vom WIREG eine Nachricht erhalten, bitte wenden Sie sich nochmals dorthin wenn Sie Unterstützung bei der Eintragung benötigen. <wiereg-registerbehoerde@bmf.gv.at> Schöne Grüße Y."*

Die Bf. nahm in der Folge weder mit der WiEReG-Registerbehörde noch mit der FinanzOnline-Hotline Kontakt auf.

Bis zu der mit Bescheid vom 27.12.2018 erfolgten Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro durch die belangte Behörde wurden seitens der Bf. keine weiteren Schritte zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer unternommen.

Mit Unterstützung durch die Support-Hotline konnte die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer am 4.4.2019 erfolgreich vorgenommen werden. Dabei wurden Herr A und Frau B als direkte wirtschaftliche Eigentümer mit einem Beteiligungsumfang von jeweils 50% erfasst.

2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur gesellschaftlichen Struktur der Bf. ergeben sich aus einer Abfrage des Firmenbuches (einschließlich der dort hinterlegten Dokumente) sowie dem von der Bf. in der mündlichen Verhandlung erstatteten Vorbringen.

Die Feststellungen zur gesellschaftlichen Struktur der BBB GmbH ergeben sich aus einem Auszug aus dem Handelsregister B des Amtsgerichtes AG sowie dem schriftlichen Gesellschaftsvertrag. Diese Unterlagen wurden dem Bundesfinanzgericht im Zuge eines Vorhalteverfahrens übermittelt.

Dass beim gescheiterten Meldeversuch am 14.11.2018 beabsichtigt war, die BBB GmbH als obersten Rechtsträger und Herrn A sowohl als direkten als auch als indirekten wirtschaftlichen Eigentümer zu erfassen, ist der sich im Akt befindlichen Dokumentation der einzelnen Meldeschritte zu entnehmen.

Die infolge des am 14.11.2018 gescheiterten Meldeversuches erfolgten E-Mail-Korrespondenzen zwischen der Bf. und der WiEReG-Registerbehörde sowie der FinanzOnline-Hotline sind ebenfalls dem Akt zu entnehmen.

Dass bis zu der mit Bescheid vom 27.12.2018 erfolgten Festsetzung der Zwangsstrafe die wirtschaftlichen Eigentümer erfolgreich gemeldet bzw. weitere Meldeversuche unternommen worden wären, wurde von der Bf. weder behauptet noch nachgewiesen und finden sich diesbezüglich auch keinerlei Hinweise im Register der wirtschaftlichen Eigentümer.

Dass die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer letztlich erst am 4.4.2019 erfolgreich durchgeführt wurde und dabei Herr A und Frau B als direkte wirtschaftliche Eigentümer mit einem Beteiligungsumfang von jeweils 50% erfasst wurden, ergibt sich aus einer Abfrage des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer. Auf die Inanspruchnahme der Support-Hotline hat die Bf. sowohl in ihrem Vorlageantrag als auch in der mündlichen Verhandlung verwiesen.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I (Abweisung):

Die Rechtsgrundlagen für die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer finden sich im Bundesgesetz über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz - WiEReG, BGBl I 136/2017).

Gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG haben die Rechtsträger die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als

Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden. Die Registerbehörde ist gemäß § 14 Abs. 1 WiEReG der Bundesminister für Finanzen. Gemäß § 5 Abs. 2 WiEReG hat die Meldung im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG) zu erfolgen. Gemäß § 18 Abs. 1 WiEReG haben die Rechtsträger die Meldungen gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG erstmalig bis zum 1.6.2018 zu erstatten.

Gemäß § 2 WiEReG sind wirtschaftliche Eigentümer alle natürlichen Personen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle ein Rechtsträger letztlich steht, hierzu gehört zumindest folgender Personenkreis:

Z 1: bei Gesellschaften, insbesondere bei Rechtsträgern gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 bis 11, 13 und 14 WiEReG:

lit. a: alle natürlichen Personen, die direkt oder indirekt einen ausreichenden Anteil von Aktien oder Stimmrechten (einschließlich in Form von Inhaberaktien) halten, ausreichend an der Gesellschaft beteiligt sind (einschließlich in Form eines Geschäfts- oder Kapitalanteils) oder die Kontrolle auf die Gesellschaft ausüben:

sublit. aa: Direkter wirtschaftlicher Eigentümer: wenn eine natürliche Person einen Anteil von Aktien oder Stimmrechten von mehr als 25 vH oder eine Beteiligung von mehr als 25 vH an der Gesellschaft hält oder eine natürliche Person oder mehrere natürliche Personen gemeinsam direkt Kontrolle auf die Gesellschaft ausüben, so ist diese natürliche Person oder sind diese natürliche Personen direkte wirtschaftliche Eigentümer.

sublit. bb: Indirekter wirtschaftlicher Eigentümer: wenn ein Rechtsträger einen Anteil von Aktien oder Stimmrechten von mehr als 25 vH oder eine Beteiligung von mehr als 25 vH an der Gesellschaft hält und eine natürliche Person oder mehrere natürliche Personen gemeinsam direkt oder indirekt Kontrolle auf diesen Rechtsträger ausübt, so ist diese natürliche Person oder sind diese natürlichen Personen indirekte wirtschaftliche Eigentümer der Gesellschaft. Wenn mehrere Rechtsträger, die von derselben natürlichen Person oder denselben natürlichen Personen direkt oder indirekt kontrolliert werden, insgesamt einen Anteil von Aktien oder Stimmrechten von mehr als 25 vH oder eine Beteiligung von mehr als 25 vH an der Gesellschaft halten, so ist diese natürliche Person oder sind diese natürlichen Personen wirtschaftliche Eigentümer. Ein von der oder den vorgenannten natürlichen Personen direkt gehaltener Anteil an Aktien oder Stimmrechten oder eine direkt gehaltene Beteiligung ist jeweils hinzuzurechnen. Oberste Rechtsträger sind jene Rechtsträger in einer Beteiligungskette, die von indirekten wirtschaftlichen Eigentümern direkt kontrolliert werden sowie jene Rechtsträger, an denen indirekte wirtschaftliche Eigentümer direkt Aktien, Stimmrechte oder eine Beteiligung halten, wenn diese zusammen mit dem oder den vorgenannten Rechtsträger(n) das wirtschaftliche Eigentum begründen. Wenn der wirtschaftliche Eigentümer eine Funktion gemäß § 2 Z 2 oder Z 3 WiEReG ausübt, dann ist der betreffende Rechtsträger stets oberster Rechtsträger. Der Begriff Rechtsträger im Sinne dieser Ziffer umfasst auch vergleichbare Rechtsträger im Sinne des § 1 WiEReG mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland.

Kontrolle liegt bei einem Aktienanteil von 50 vH zuzüglich einer Aktie oder einer Beteiligung von mehr als 50 vH, direkt oder indirekt gehalten, vor. Weiters ist Kontrolle auch bei Vorliegen der Kriterien gemäß § 244 Abs. 2 UGB oder bei Ausübung einer Funktion gemäß § 2 Z 2 oder Z 3 WiEReG bei einem obersten Rechtsträger gegeben oder wenn die Gesellschaft auf andere Weise letztlich kontrolliert wird. Im Übrigen begründet ein Treugeber oder eine vergleichbare Person Kontrolle durch ein Treuhandschäftsverhältnis oder ein vergleichbares Rechtsverhältnis.

lit. b: die natürlichen Personen, die der obersten Führungsebene der Gesellschaft angehören, wenn nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten und sofern keine Verdachtsmomente vorliegen, keine Person nach § 2 Z 1 lit. a WiEReG ermittelt werden kann. Für die nachfolgend genannten Gesellschaften gilt:

sublit. aa: bei offenen Gesellschaften und Kommanditgesellschaften mit ausschließlich natürlichen Personen als Gesellschaftern gelten die geschäftsführenden Gesellschafter als wirtschaftliche Eigentümer, sofern keine Anhaltspunkte vorliegen, dass die Gesellschaft direkt oder indirekt unter der Kontrolle einer oder mehrerer anderer natürlichen Personen steht.

[...]

Wird die Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht oder nicht vollständig erstattet, kann gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG die Abgabenbehörde deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen. Die Androhung der Zwangsstrafe ist mit Setzung einer Frist von drei Monaten vorzunehmen.

Gemäß § 14 Abs. 3 WiEReG obliegt die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 WiEReG sowie deren Einhebung, Sicherung und Einbringung den Abgabenbehörden des Bundes. Zuständig für die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 WiEReG ist jenes Finanzamt, das zur Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Rechtsträgers örtlich zuständig ist "*oder gemäß § 1 Abs. 3 Z 3 KStG zuständig wäre*" (gemeint ist wohl das Finanzamt, das für beschränkt Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 3 KStG zuständig wäre; 108 BlgNR 26. GP 24).

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. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht. 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. Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen.

Aus der Formulierung sowohl des § 16 Abs. 1 WiEReG als auch des § 111 BAO ergibt sich, dass der Abgabenbehörde hinsichtlich der Festsetzung einer Zwangsstrafe ein Ermessensspielraum eingeräumt ist. Gemäß § 20 BAO müssen sich 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. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. VwGH 21.12.1990, 90/17/0344; VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079). Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Bei der Ermessensübung sind unter anderem der Grad des Verschuldens der Partei sowie die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung zu berücksichtigen (vgl. *Ritz*, BAO, 6. Auflage, § 111 Rz 10 mwN).

Es kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Festsetzung einer Zwangsstrafe im vorliegenden Fall dem Grunde nach als angemessen erachtete. Der Bf. mag zwar zugute zu halten sein, dass sie am 14.11.2018 zumindest den Versuch einer Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer über das online abrufbare Unternehmensserviceportal unternahm und sich in der Folge zur Abklärung der aufgetretenen Fehlermeldungen mittels eines online zur Verfügung gestellten Kontaktformulars an die WiEReG-Registerbehörde wandte. Anzulasten ist der Bf. jedoch, dass sie die von Herrn Z mit E-Mail vom 15.11.2018 angebotene Unterstützung bei der Abwicklung des Meldeprozesses nicht in Anspruch nahm und eine Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer bis zum 10.12.2018 (Frist laut Erinnerungsschreiben der belangten Behörde vom 29.8.2018) bzw. bis zu der mit Bescheid vom 27.12.2018 erfolgten Festsetzung der Zwangsstrafe unterließ. Aus dem Umstand, dass das betreffende E-Mail von der E-Mail-Adresse wierereg-registerbehoerde@bmf.gv.at stammte und in der E-Mail-Signatur von Herrn Z ausdrücklich "WiEReG-Registerbehörde" angeführt war, war für die Bf. ohne weiteres erkennbar, dass sie es mit einer Kontaktperson zu tun hatte, in deren unmittelbaren Zuständigkeitsbereich die Beantwortung von Fragen betreffend die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG fiel. Warum sich die Bf. in der Folge nicht an diese Kontaktperson wandte, sondern stattdessen am 16.11.2018 mit der FinanzOnline-Hotline, die für die Beantwortung von Fragen betreffend das Verfahren FinanzOnline zuständig ist, in Kontakt trat, konnte von der Bf. in der mündlichen Verhandlung nicht schlüssig erläutert werden. Die FinanzOnline-Hotline gab der Bf. mit E-Mail vom 22.11.2018 die E-Mail-Adresse wierereg-registerbehoerde@bmf.gv.at als zuständige Kontaktadresse bekannt, die der Bf. aufgrund des E-Mails von Herrn Z vom 15.11.2018 bereits bekannt war. Hätte die Bf. von vornherein auf das E-Mail von Herrn Z vom 15.11.2018 reagiert und die von diesem angebotene Unterstützung bei der

Abwicklung des Meldeprozesses in Anspruch genommen, anstatt am 16.11.2018 die FinanzOnline-Hotline zu kontaktieren, wäre sie auch nicht, wie von ihr beklagt, "im Kreis herum geschickt" worden.

Es wäre der Bf. jedenfalls zumutbar gewesen, mit Unterstützung durch den betreffenden Support-Dienst der WiEReG-Registerbehörde sowie unter Zuhilfenahme der vom Bundesministerium für Finanzen online zur Verfügung gestellten Informationen, auf welche Herr Z in seinem E-Mail vom 15.11.2018 ausdrücklich verwies, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer bis zum 10.12.2018 (Frist laut Erinnerungsschreiben der belangten Behörde vom 29.8.2018) bzw. bis zu der mit Bescheid vom 27.12.2018 erfolgten Festsetzung der Zwangsstrafe vorzunehmen, was jedoch nicht geschah.

Festzuhalten ist überdies, dass gemäß § 18 Abs. 1 WiEReG die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer erstmalig bis zum 1.6.2018 zu erstatten gewesen wäre. Trotz ungenutztem Ablauf dieser gesetzlichen Frist hat die belangte Behörde mit der Aufforderung zur Meldung unter Androhung einer Zwangsstrafe bis zum 29.8.2018 (Erinnerungsschreiben) zugewartet und der Bf. eine längere als die in § 16 Abs. 1 WiEReG vorgesehene Frist (bis zum 10.12.2018) zur Nachholung der Meldung eingeräumt. Selbst nach ungenutztem Ablauf dieser Frist hat die belangte Behörde mit der Festsetzung der Zwangsstrafe bis zum 27.12.2018 zugewartet. Der Bf. blieben daher nach Ablauf der in § 18 Abs. 1 WiEReG vorgesehenen, gesetzlichen Frist knapp sieben Monate Zeit, die versäumte Meldung nachzuholen. Auch dieser Gesichtspunkt spricht für die Angemessenheit der Festsetzung einer Zwangsstrafe.

Wenn die Bf. vorbringt, die den Meldeprozess betreffenden Funktionen des Unternehmensserviceportals seien im November 2018 nicht vollständig ausgereift gewesen, so stützt sie sich dabei auf die im Zuge der Beschwerde sowie des Vorlageantrages übermittelten Fehlerprotokolle und E-Mail-Korrespondenzen. Aus den Fehlerprotokollen ergibt sich, dass beabsichtigt war, die BBB GmbH als "obersten Rechtsträger" und Herrn A sowohl als "direkten" als auch als "indirekten wirtschaftlichen Eigentümer" zu registrieren. Dazu ist anzumerken, dass die BBB GmbH in der vorliegenden Gesellschaftsstruktur nicht als oberster Rechtsträger der Bf. im Sinne des § 2 Z 1 lit. a sublit. bb WiEReG in Betracht kommt, weil sie als reiner Arbeitsgesellschafter ohne Vermögenseinlage die in der zitierten Bestimmung normierte Voraussetzung einer Beteiligung an der Bf. von mehr als 25% nicht erfüllt. Da die BBB GmbH nicht als oberster Rechtsträger zu qualifizieren ist, kommt Herr A, der Alleingesellschafter und Geschäftsführer der BBB GmbH ist, nicht als indirekter wirtschaftlicher Eigentümer der Bf. im Sinne des § 2 Z 1 lit. a sublit. bb WiEReG in Betracht. Die den genannten Fehlerprotokollen zu entnehmenden Angaben der Bf. stehen folglich nicht in Einklang mit der in § 2 WiEReG vorgesehenen Definition der wirtschaftlichen Eigentümer. Das Vorbringen der Bf., der von ihr dargelegte Sachverhalt dokumentiere den Status eines nicht vollständig ausgereiften Onlinesystems, dessen Handhabung der Behörde im November 2018 nicht klar gewesen sei, vermag schon aus diesem Grund nicht zu überzeugen und konnte überdies durch keine weiteren Nachweise belegt werden.

Direkte wirtschaftliche Eigentümer im Sinne des § 2 Z 1 lit. a sublit. aa WiEReG sind im vorliegenden Fall Herr A und Frau B, da sie in ihrer Eigenschaft als (einzige) Kommanditisten mit gleich hohen Kapitalanteilen im Ausmaß von jeweils 50%, somit mit jeweils mehr als 25% an der Bf. beteiligt sind. In diesem Sinne erfolgte letztlich auch die am 4.4.2019 unter Anleitung durch die Support-Hotline der WiEReG-Registerbehörde vorgenommene Registrierung der wirtschaftlichen Eigentümer.

Dem Umstand, dass die Bf. am 14.11.2018 zumindest den Versuch einer Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer unternahm, wurde von der belangten Behörde im Rahmen der Ermessensübung der Höhe nach insofern ausreichend Rechnung getragen, als sich die Höhe der mit Bescheid vom 27.12.2018 festgesetzten Zwangsstrafe, gemessen an dem in § 111 Abs. 3 BAO vorgesehenen Höchstbetrag von 5.000,00 Euro, im unteren Bereich bewegt. Bei Würdigung der oben genannten Umstände erscheint die Höhe der Zwangsstrafe mit 20% des vorgesehenen Höchstbetrages nicht unangemessen.

Da der Zweck der Zwangsstrafe darin besteht, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112), darf eine Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung - wenn auch verspätet - befolgt wurde. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides. Wird die Anordnung erst danach befolgt, steht dies der Abweisung einer Bescheidbeschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid nicht entgegen (vgl. VwGH 22.4.1991, 90/15/0186; siehe dazu auch *Ritz*, BAO, 6. Auflage, § 111 Rz 1). Im vorliegenden Fall lag zum Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides vom 27.12.2018 noch keine Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG vor, sondern erfolgte diese erst am 4.4.2019. Somit kann in der Festsetzung der Zwangsstrafe durch die belangte Behörde auch unter diesem Gesichtspunkt keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2 (Unzulässigkeit der Revision):

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 wurde.

Es handelt sich im vorliegenden Fall um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, weil das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Auch hat der Beschwerdefall keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung. Die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG sind daher nicht erfüllt.

Graz, am 21. Juni 2019