

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A GmbH & Co KG, Adresse, vertreten durch V, Adresse1, über die Beschwerde vom 10. Jänner 2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 27. Dezember 2018 betreffend Zwangsstrafen zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 29. August 2018 teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit, sie habe offenbar übersehen, die zu erstattende Meldung 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 ersuchte die Beschwerdeführerin, die Meldung bis längstens 10. Dezember 2018 nachzuholen. Für den Fall, dass dem Ersuchen nicht Folge geleistet werde, drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro an.

Mit Schreiben vom 24. September 2018 teilte die (damalige) steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin mit, der gesetzliche Vertreter der Beschwerdeführerin sei verstorben. Herr B sei Kommanditist der Gesellschaft und wirtschaftlicher Eigentümer gewesen. Die Komplementär-Gesellschaft als auch die Beschwerdeführerin seien derzeit unvertreten und ein wirtschaftlicher Eigentümer werde nach Abwicklung des Verlassenschaftsverfahrens bekannt gegeben werden. Die Gesellschaft werde ihrer Meldepflicht nach dem Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz umgehend nach Bestellung eines neuen Geschäftsführers und Einantwortung der Erben nachkommen. Abschließend wurde beantragt,

die Meldefrist bis einen Monat nach Abwicklung des Verlassenschaftsverfahrens zu verlängern.

Mit Bescheid vom 27. Dezember 2018 setzte die belangte Behörde die mit Erinnerung vom 29. August 2018 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 10. Jänner 2019. Die Beschwerdeführerin, damals vertreten durch V1, brachte vor, die Beschwerdeführerin werde durch die A GmbH vertreten und diese wiederum seit dem 28. Jänner 2016 durch Herrn B. Der Geschäftsführer B sei am 1x. September 2018 verstorben und die Gesellschaften seien seit diesem Zeitpunkt unvertreten. Dieser Umstand sei der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 24. September 2018 mitgeteilt worden und es sei um Fristerstreckung bis zur Bestellung eines neuen Geschäftsführers ersucht worden. Bis dato sei ein neuer Geschäftsführer nicht bestellt. Der Verpflichtung zur Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers im Sinne des § 5 WiEReG habe die Gesellschaft mangels Unmöglichkeit nicht nachkommen können. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich sei. Es werde die ersatzlose Aufhebung des Bescheides beantragt.

Mit Bescheid vom 7. Februar 2019 wurde der Antrag der Beschwerdeführerin vom 24. September 2018 auf Erstreckung der Meldepflicht bis einen Monat nach Abwicklung des Verlassenschaftsverfahrens abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG könne die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung nach § 5 WiEReG durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen, wenn diese nicht oder nicht vollständig erstattet werde. Die Androhung der Zwangsstrafe sei mit Setzung einer Frist von drei Monaten vorzunehmen. Dabei handle es sich um eine gesetzliche Frist im Sinne des § 110 BAO. Eine solche könne nur dann verlängert werden, wenn dies ausdrücklich bestimmt sei. Bei der dreimonatigen Frist im Sinne des § 16 WiEReG handle es sich um eine nicht verlängerbare Frist.

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 8. Februar 2019 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid vom 27. Dezember 2018 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde

ausgeführt, eine Aufhebung der nach § 16 WiEReG in Verbindung mit § 111 BAO verhängten Zwangsstrafe sei in Fällen vorgesehen, in denen beispielsweise die Erinnerung zur Einmeldung bzw. das Mahnschreiben nicht rechtswirksam oder erst zeitverzögert zugestellt worden seien, sodass die dreimonatige Frist zur Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers nicht gewahrt worden sei. Gegenständlich sei keine Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers erfolgt, da dieser am 1x. September 2018 verstorben sei. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 letzter Satz WiEReG habe jedoch auch im Falle eines verstorbenen wirtschaftlichen Eigentümers eine Meldung an die Registerbehörde zu erfolgen. Sei ein wirtschaftlicher Eigentümer verstorben, so entfielen lediglich die in § 5 Abs. 1 Z 1 lit. b bis d WiEReG angeführten, ansonsten erforderlichen Angaben. Die Beschwerdeführerin hätte somit die Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 letzter Satz WiEReG unter Angabe des Vor- und Zunamens und dem Hinweis, dass dieser verstorben sei, erstatten müssen. Eine fristgerechte Meldung sei jedoch nicht erfolgt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden gewesen sei.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 19. Februar 2019. Darin wurde vorgebracht, die belangte Behörde habe den Sachverhalt mangelhaft ermittelt und der Entscheidung einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt. Die belangte Behörde habe die für das Ermessen notwendigen Tatbestände in der Begründung nicht angeführt und § 16 Abs. 1 in Verbindung mit § 111 BAO unrichtig angewendet, da die verlangte Leistung unmöglich gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe aus der unbeschränkt haftenden Gesellschafterin A GmbH und dem Kommanditisten B bestanden. Die A GmbH sei durch B als Alleingeschäftsführer vertreten gewesen und habe aus dem Alleingesellschafter B bestanden. Die Beschwerdeführerin sei eine Personengesellschaft, die durch die Komplementärgesellschafterin vertreten werde. Die Komplementärgesellschafterin werde wiederum durch den Geschäftsführer der Gesellschaft mit beschränkter Haftung vertreten. Die einzig vertretungsbefugte natürliche Person sei der am 1x. September 2018 verstorbene B gewesen. Nachdem kein vertretungsbefugtes Organ (natürliche Person) die Personengesellschaft vertreten habe können, sei die Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers nicht möglich gewesen. Der angefochtene Bescheid enthalte auch keine Ausführungen zur Ermessensentscheidung der Behörde. Die für die Ermessensübung maßgeblichen Umstände und Erwägungen seien in der Begründung des Bescheides anzuführen, um dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes möglich zu machen. Dieser Umstand könne vom Bundesfinanzgericht nicht mehr nachgeholt werden. Abschließend wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

In Beantwortung eines Vorhalts übermittelte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 21. November 2019 dem Bundesfinanzgericht den Beschluss des Bezirksgerichtes Graz-Ost vom 7. Dezember 2018; mit diesem wurde die Witwe von Herrn B zur Verlassenschaftskuratorin bestellt. Dieser Beschluss sei am 12. Dezember 2018 zugestellt worden.

Mit Schreiben vom 27. Dezember 2019 hat die Beschwerdeführerin den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin, eine Kommanditgesellschaft, hat die gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG (erstmalig bis zum 1. Juni 2018) zu erstattende Meldung nicht abgegeben. Mit dem genannten Schreiben vom 29. August 2018 ersuchte die belangte Behörde unter Androhung einer Zwangsstrafe die Beschwerdeführerin, diese Meldung bis längstens 10. Dezember 2018 nachzuholen.

Aufgrund der vorliegenden Verwaltungsakten und aufgrund der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Firmenbuchabfragen und Ermittlungen stand unbestritten fest, dass die A GmbH unbeschränkt haftende Gesellschafterin und Herr B Kommanditist der Beschwerdeführerin waren. Alleiniger Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der unbeschränkt haftenden Gesellschafterin war ebenfalls Herr B. Herr B ist am 1x. September 2018 verstorben. Der Geschäftsanteil des Herrn B an der A GmbH wurde in weiterer Folge aufgrund des notariellen Abtretungsanbots von Herrn B vom 28. Jänner 2016 an Frau A abgetreten (Annahmeerklärung vom 15. März 2019). Mit Gesellschafterbeschluss vom 24. April 2019 wurde Frau A zur Geschäftsführerin der A GmbH bestellt.

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.

Wird die Meldung gemäß § 5 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. Durch diese Bestimmung soll gewährleistet werden, dass die Androhung einer Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Nachholung der Meldung erfolgt (1660 BlgNR 25. GP 17).

Gemäß § 14 Abs. 3 WiEReG obliegt die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 sowie deren Erhebung, Sicherung und Einbringung den Abgabenbehörden des Bundes. Zuständig für die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 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 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 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.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Nach dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 WiEReG und auch nach dem des § 111 Abs. 1 BAO liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe im Ermessen der Abgabenbehörden. Gemäß § 20 Abs. 1 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 (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin können etwaige das Ermessen betreffende Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045). Bei der Ermessensübung ist unter anderem der Grad des Verschuldens der Partei zu berücksichtigen (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 111 Tz 10).

Die Beschwerdeführerin war bzw. ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 WiEReG ein Rechtsträger im Sinne des zuletzt genannten Bundesgesetzes und als solcher zur Meldung der Daten gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG verpflichtet. Gemäß § 164 Unternehmensgesetzbuch (UGB) war bei der Beschwerdeführerin nur die A GmbH zur Geschäftsführung befugt. Diese hatte nach dem Tod des alleinigen Geschäftsführers, Herrn B, bis zur Bestellung der Frau A zur Geschäftsführerin mit Beschluss vom 24. April 2019 kein vertretungsbefugtes Organ und war daher mangels einer anderen vertretungsberechtigten Person (wie zum Beispiel Prokurist) nicht handlungsfähig (vgl. Koppensteiner/Rüffler, Kommentar GmbHG, § 15 Rz 6).

Nach dem Tod von Herrn B war der ruhende Nachlass (die Verlassenschaft) Kommanditist der Beschwerdeführerin und Gesellschafter der A GmbH. Auch wenn die Ehefrau des Verstorbenen, Frau C, mit Beschluss des Bezirksgerichtes Graz-Ost vom 7. Dezember 2018 zur Verlassenschaftskuratorin bestellt worden ist und somit das Vermögen von Herrn B bis zur Einantwortung zu vertreten und zu verwalten hatte, so war diese durch ihre Bestellung zur Verlassenschaftskuratorin aber nicht Geschäftsführerin der A GmbH.

Ohne Erwägungen darüber anzustellen, ob eine Vertretung und Verwaltung eines ruhenden Nachlasses auch die Verpflichtung inkludiert, eine neue Geschäftsführung zu bestellen, ist es der Verlassenschaftskuratorin nicht vorzuwerfen, nicht bis zum 10. Dezember 2018 (Ende der von der belangten Behörde gesetzten Frist zur Abgabe der Meldung) für die Bestellung einer neuen Geschäftsführung gesorgt zu haben. Der Beschluss datiert mit 7. Dezember 2018 und ist der Verlassenschaftskuratorin – so wie die Beschwerdeführerin glaubhaft angegeben hat –

erst am 12. Dezember 2018 zugestellt worden. Eine Bestellung einer neuen Geschäftsführung durch die Verlassenschaftskuratorin innerhalb der von der belangten Behörde gesetzten Frist zur Abgabe der Meldung war daher nicht möglich. Auch bei einem etwaigen Verstoß gegen die Bestimmung des § 15 GmbH-Gesetz (GmbHG) nach der Bestellung zur Verlassenschaftskuratorin ist es bei einem (plötzlichen) Verlust des Ehegatten und unter Berücksichtigung des notariellen Abtretungsanbots von Herrn B vom 28. Jänner 2016 nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes durchaus verständlich, nicht (sofort) für eine Neubestellung einer Geschäftsführung gesorgt zu haben. Selbst bei Befugnis der Verlassenschaftskuratorin, nach ihrer Bestellung eine neue Geschäftsführung bestellen zu dürfen, wäre eine solche bis zum 10. Dezember 2018 ausgeschlossen gewesen. Wie bereits festgehalten, wurde mit Gesellschafterbeschluss vom 24. April 2019 Frau A zur Geschäftsführerin der A GmbH bestellt.

Mangels einer Geschäftsführung war die A GmbH nicht handlungsfähig. Die von der belangten Behörde verlangte Leistung, nämlich die Abgabe der Meldung gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG bis zum 10. Dezember 2018 war daher durch die Komplementärin der Beschwerdeführerin mangels Handlungsfähigkeit nicht erbringbar.

Das Bundesfinanzgericht gelangt daher unter Berücksichtigung der vorstehenden Erwägungen zum Ergebnis, dass von der Verhängung der mit Schreiben vom 29. August 2018 angedrohten Zwangsstrafe abzusehen ist. Dabei war auch zu berücksichtigen, dass die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin bereits mit Schreiben vom 24. September 2018 auf die Handlungsunfähigkeit der Beschwerdeführerin hingewiesen hat. Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

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.

Das Bundesfinanzgericht stützt die Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen. 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 8. Jänner 2020