IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache **BF**, vertreten durch INTERFIDES Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Herbeckstraße 5, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 16. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. August 2021 betreffend Zwangsstrafen 2021 zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) mit Sitz in Wien und wurde durch Gesellschaftsvertrag vom *** errichtet und am *** in das Firmenbuch eingetragen. Einzige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin ist seit dem *** die **S-GmbH**.

Mit Erinnerungsschreiben vom 15.6.2021 forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis spätestens zum 6.8.2021 vorzunehmen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 an.

Mit Bescheid vom 13.8.2021 setzte die belangte Behörde die mit Erinnerungsschreiben vom 15.6.2021 angedrohte Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 fest. In der Begründung führte sie aus, dass der Zweck von Zwangsstrafen darin bestehe 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 Beschwerdeführerin nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei, werde eine Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 festgesetzt. Zudem forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf, die bis dahin unterlassene Meldung bis spätestens 4.10.2021 nachzuholen. Für den Fall der neuerlichen Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 4.000,00 an.

Mit Beschwerde vom 16.8.2021 beantragte die Beschwerdeführerin den Bescheid der belangten Behörde wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben, sowie die Aussetzung der Einhebung der verhängten Zwangsstrafe. In der Begründung führte sie aus, dass die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer am 3.8.2021 fristgerecht erfolgt sei, dabei jedoch versehentlich eine falsche Firmenbuchnummer angegeben worden sei. Die richtige Meldung sei am Tag der Einbringung der Beschwerde vorgenommen worden (16.8.2021). Darüber hinaus dürfe die belangte Behörde eine Zwangsstrafe erst nach vorheriger Aufforderung zur Erfüllung androhen. Diesem Erfordernis sei im gegenständlichen Fall nicht nachgekommen worden, da die Zwangsstrafe bereits mit dem Erinnerungsschreiben angedroht worden sei. Weiter dürfe eine Zwangsstrafe nicht verhängt werden, wenn die Leistung durch einen Dritten bewerkstelligt werden könne. Gegenständlich seien die wirtschaftlichen Eigentümer durch Blick in das Firmenbuch für jedermann erkennbar. Weiter ergebe sich aus dem Firmenbuch, dass an der Beschwerdeführerin nur österreichische Gesellschafter mit jeweils mehr als 25% beteiligt seien, somit hätte eine Meldung nach § 6 Abs 2 WiEReG unterbleiben können. Bei der Verhängung einer Zwangsstrafe sei außerdem der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und das bisherige Verhalten der Steuerpflichtigen zu beachten gewesen. Die Verhängung der Zwangsstrafe sei somit rechtswidrig erfolgt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.8.2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte sie unter anderem aus, dass jede Festsetzung einer Zwangsstrafe die vorherige Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe voraussetze. Dazu sei es mit dem Erinnerungsschreiben vom 15.6.2021 gekommen. Darüber hinaus entschuldige die Meldung unter der falschen Firmenbuchnummer die Beschwerdeführerin keineswegs, da die Meldung längst erfolgen hätte müssen (zwischen der Pflicht zur Meldung am 10.2.2021 und der Festsetzung der Zwangsstrafe am 13.8.2021 seien über 6 Monate vergangen) und es dem Rechtsträger zumutbar sei eine sorgfältige und genaue Überprüfung der Daten vorzunehmen. Eine Meldebefreiung liege ebenfalls nicht vor, da laut gegenständlicher Meldung vom 16.8.2021 alleinige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin die **S-GmbH** sei.

Eine Zwangsstrafe dürfe nur dann nicht verhängt werden, wenn die Anordnung zwischenzeitig befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides. Die Beschwerdeführerin habe die Anordnung erst am 16.8.2021, somit drei Tage nach Erlass des Bescheides (13.8.2021) befolgt. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei auf Grund einer Gesamtabwägung der dargelegten Umstände vorgenommen worden und keineswegs unbillig. Deren Höhe (EUR 1.000,00) betrage 20% des erlaubten Höchstbetrages (EUR 5.000,00) für Zwangsstrafen und sei in Anbetracht der Umstände angemessen.

Mit Vorlageantrag vom 28.10.2021 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht, die Aufhebung des Bescheides und die Aussetzung der Einhebung der Zwangsstrafe. Begründend führte sie aus, dass die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung nicht auf alle Vorbringen in der Beschwerde eingegangen sei und verwies auf die Ausführungen in ihrer Beschwerde vom 16.8.2021.

Im Vorlagebericht vom 3.11.2021 führte die belangte Behörde wie in der Beschwerdevorentscheidung aus und beantragte die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Am 11.11.2021 beantwortete die belangte Behörde den Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom selben Tag bezüglich der erstmaligen Pflicht zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer (am 10.2.2021). Demnach ergebe sich dieses Datum aus den Unterlagen der belangten Behörde, auf welche auch das Bundesfinanzgericht Zugriff habe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) mit Sitz in Wien und wurde durch Gesellschaftsvertrag vom *** errichtet und am *** in das Firmenbuch eingetragen. Seit dem *** ist die einzige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin die **S-GmbH** (in Folge: **S-GmbH**) mit Sitz in Wien.

Mit Erinnerungsschreiben vom 15.6.2021 forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis spätestens 6.8.2021 vorzunehmen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von EUR 1.000,00 an.

Die Beschwerdeführerin versuchte mit 3.8.2021 die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen, gab dabei allerdings eine falsche Firmenbuchnummer an, sodass die Meldung nicht erfolgt ist. In der Folge setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 13.8.2021 die

Zwangsstrafe mit EUR 1000,00 fest. Am 16.8.2021 erfolgte schließlich die tatsächliche Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer mit der richtigen Firmenbuchnummer durch den berufsmäßigen Parteienvertreter der Beschwerdeführerin. Erstmalig wäre die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer bis zum 10.2.2021 zu erstatten gewesen. Zwischen erstmaliger Pflicht zur Meldung und tatsächlicher Meldung lagen sechs Monate.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt, den Vorbringen der Parteien, sowie aus der Abfrage des Firmenbuchs und des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer.

Die Feststellung, wonach die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer bereits bis zum 10.2.2021 zu erstatten gewesen wäre, ergibt sich aus den Aufzeichnungen der belangten Behörde, auf welche das Bundesfinanzgerichts ebenfalls Zugriff hat und Einsicht genommen hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer soll einen wesentlichen Beitrag zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung leisten (vgl ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1). Diese Funktion kann es jedoch nur dann erfüllen, wenn die Rechtsträger ihrer Verpflichtung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nachkommen. Das Beugemittel der Zwangsstrafe dient zur Durchsetzung der gesetzlichen Meldeverpflichtung (ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 17).

Zur Meldepflicht

Die in § 1 Abs 2 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) aufgelisteten Rechtsträger, zu denen auch GmbHs zählen, haben gemäß § 5 Abs 1 WiEReG, die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden.

Gemäß § 3 Abs 1 WiEReG haben die Rechtsträger die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen und angemessene Maßnahmen zur Überprüfung seiner Identität zu ergreifen, so dass sie davon überzeugt sind zu wissen, wer ihr wirtschaftlicher Eigentümer ist. Die Rechtsträger haben die Sorgfaltspflichten gemäß § 3 Abs 1 WiEReG zumindest jährlich durchzuführen und dabei angemessene, präzise und aktuelle Informationen über die wirtschaftlichen Eigentümer, einschließlich genauer Angaben zum wirtschaftlichen Interesse,

einzuholen und zu prüfen, ob die an das Register gemeldeten wirtschaftlichen Eigentümer noch aktuell sind (§ 3 Abs 3 WiEReG).

Aus § 5 Abs 1 WiEReG ergibt sich, dass die Rechtsträger die Daten ihrer wirtschaftlichen Eigentümer binnen vier Wochen nach erstmaliger Eintragung in das jeweilige Stammregister zu übermitteln haben. Danach sind jährlich innerhalb von vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen. Bei Vorliegen einer Meldebefreiung gemäß § 6 WiEReG entfällt die Verpflichtung zur Meldung der Änderungen, wenn die Eintragung im jeweiligen Stammregister binnen vier Wochen beantragt wird. Gemäß § 6 Abs 2 WiEReG sind GmbH's grundsätzlich von der Meldepflicht nach § 5 WiEReG befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind.

Wie sich aus den Feststellungen ergibt, ist die **S-GmbH** Alleingesellschafterin der Beschwerdeführerin. Der Ausnahmetatbestand des § 6 Abs 2 WiEReG ist daher, entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin, nicht anwendbar.

Auch der Ansicht der Beschwerdeführerin, wonach die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entfallen könne, da für jeden durch Blick in das Firmenbuch die wirtschaftlichen Eigentümer bekannt seien und daher die gegenständliche Leistung (Offenlegung der wirtschaftlichen Eigentümer) auch durch Dritte (auch Behörden) bewerkstelligt werden könne, ist nicht zu folgen. Einerseits ergeben sich die wirtschaftlichen Eigentümer aus dem Firmenbuch gerade nicht (Alleingesellschafterin ist die **S-GmbH**) und andererseits wird die jährliche Pflicht zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer ausdrücklich in § 5 WiEReG normiert. Da, wie bereits oben ausgeführt, der Ausnahmetatbestand des § 6 Abs 2 WiEReG bezüglich der Beschwerdeführerin nicht zur Anwendung kommt, hat die Meldung nach § 5 WiEReG jährlich zu erfolgen und kann somit nicht entfallen.

Zur Verhängung der Zwangsstrafe

Gemäß § 16 Abs 1 WiEReG kann das Finanzamt Österreich, wenn die Meldung nach § 5 WiEReG nicht erstattet wird, deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe nach § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) erzwingen. Die Androhung der Zwangsstrafe ist unter Setzung einer Frist von sechs Wochen vorzunehmen.

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 und Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der 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 einen Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen.

Aus den Formulierungen des § 16 Abs 1 WiEReG und des § 111 BAO ergibt sich, dass der Abgabenbehörde hinsichtlich der Festsetzung der 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 29.9.2011, 2008/16/0087). Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl *Ritz*, BAO^{6} [2017] § 111 Rz 1; VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; 26.3.2014, 2013/13/0022).

Wie oben festgestellt, nahm die Beschwerdeführerin die Meldung nach § 5 WiEReG nicht rechtzeitig vor. Sie wurde daher mit Erinnerungsschreiben vom 15.6.2021 unter Setzung einer Frist bis 6.8.2021 und Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, die Meldung nachzuholen. Die Beschwerdeführerin erstattete auch vor Ablauf dieser Frist keine gültige Meldung nach § 5 WiEReG.

Vom Zeitpunkt des Eintrittes der Meldepflicht (10.2.2021) bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der Zwangsstrafe (13.8.2021) vergingen sechs Monate. Angesichts dieser sehr langen Zeitspanne erscheint die Festsetzung einer Zwangsstrafe keineswegs unbillig. Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Verhängung einer Zwangsstrafe dem Grunde nach als angemessen erachtete.

Weiter vermeinte die Beschwerdeführerin, dass vor Verhängung der Zwangsstrafe von der Behörde die Erfüllung der Leistung anzuordnen gewesen wäre. Erst wenn dieser Anordnung nicht entsprochen worden wäre, hätte die Zwangsstrafe angedroht werden dürfen und erst nach fruchtlosen Verstreichen dieser zweiten Frist hätte die Zwangsstrafe festgesetzt werden dürfen.

Aus dem Wortlaut des § 111 Abs 2 BAO (siehe oben) ergibt sich nach Ansicht des Gerichts, dass vor Verhängung der Zwangsstrafe, diese angedroht und eine angemessene Frist zur Erbringung der verlangten Leistung gesetzt werden muss. Dass die Androhung und die Aufforderung zur Leistung separat unter jeweiliger Setzung einer eigenen Frist ergehen müssen, ist daraus nicht abzuleiten und widerspricht auch dem Zweck der Norm, nämlich die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten. Dies würde das Gegenteil, nämlich eine weitere Verzögerung der Erreichung der Verfahrensziele, bezwecken (vgl *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO^{3} (2011) § 111, E3; vgl *Ritz*, BAO^{6} [2017] § 111 Rz 7).

Eine Zwangsstrafe darf dann nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung, wenn auch verspätet, befolgt wurde. Dies würde nämlich den Zweck des § 111 BAO, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten, widersprechen. Maßgebend ist hier der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides. Wird die Anordnung erst danach befolgt, ist die Zwangsstrafe zu Recht erfolgt und eine dagegen erhobenen Bescheidbeschwerde abzuweisen.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach die Meldung bereits drei Tage vor Ende der Frist (am 3.8.2021) durch ihren berufsmäßigen Parteienvertreter vorgenommen wurde, dieser dabei aber eine falsche Firmenbuchnummer angab, überzeugt nicht. Einerseits ändert dies nichts daran, dass die Meldung nicht rechtzeitig erfolgt ist und andererseits obliegt es dem Rechtsträger die sorgfältige und genaue Überprüfung der Daten laut WiEReG vorzunehmen. Darüber hinaus wurde die falsche Meldung vom berufsmäßigen Parteienvertreter vorgenommen. Von diesem kann ein hoher Sorgfaltsmaßstab abverlangt werden, gehört die Vornahme von Meldungen doch zu dessen Alltagsgeschäft. Die falsche Firmenbuchnummer hätte daher auffallen müssen.

Im vorliegenden Fall war, nach den Feststellungen, zum Zeitpunkt der Zustellung des Zwangsstrafenbescheides vom 13.8.2021 noch keine gültige Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG erfolgt. Diese wurde erst am 16.8.2020 gleichzeitig mit der Einbringung der Beschwerde vorgenommen. Somit kann in der Festsetzung der Zwangsstrafe auch unter diesem Gesichtspunkt keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Was die Ermessensübung der Höhe nach anbelangt, erscheint die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe bei Würdigung der oben genannten Umstände, insbesondere des Umstandes, dass der Beschwerdeführerin vom Zeitpunkt des Eintrittes der Meldepflicht (10.2.2021) bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der Zwangsstrafe (13.8.2021) sechs Monate zur Vornahme der Meldung verblieben sind und die Höhe der Zwangsstrafe 20% des nach § 111 Abs 3 BAO vorgesehenen Höchstbetrages beträgt, nicht unangemessen.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe ist aus den oben genannten Gründen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht erfolgt. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

In der Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, insbesondere, da das Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 19. November 2021