

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse Bf***, über die Beschwerde vom 2.9.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9.8.2021 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 16 WiEReG iVm § 111 BAO 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:

Mit Erinnerungsschreiben vom 17.4.2021 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin (Bf), bei der es sich um eine in Österreich ansässige GmbH handelt, dazu auf, die „*Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)*“ bis spätestens 8.6.2021 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte das Finanzamt die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 Euro an.

Mit Bescheid vom 9.6.2021 setzte das Finanzamt unter Hinweis darauf, dass die Meldung nicht durchgeführt worden sei, die Zwangsstrafe fest, und forderte die Bf dazu auf, die Meldung bis spätestens 2.8.2021 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte das Finanzamt die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro an.

Mit Bescheid vom 9.8.2021 setzte das Finanzamt unter Hinweis darauf, dass die Meldung nicht durchgeführt worden sei, die Zwangsstrafe fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf mit FinanzOnline-Eingabe vom 2.9.2021 Beschwerde. Begründend führte sie wie folgt aus: „Die verpflichtende Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers konnte aus folgenden juristischen und faktischen Gründen nicht erfolgen: Mit ***tt.1.2018*** wurde ein Notariatsakt (...) über die Abtretung von Gesellschaftsanteilen, im Ausmaß von € 6.240 am Stammkap. i.H.v. € 36.000 (ANHANG 2), des in Insolvenz befindlichen Gesellschafters ***A***, errichtet. Die Gesellschaftsanteile sollten von der ***XYZ GmbH*** (...) übernommen werden. Die Abtretung der gegenständlichen Anteile erfolgte durch den Insolvenzverwalter (...) des Gesellschafters ***A***. Die Anteilsabtretung wurde durch das zuständige Insolvenzgericht (...) genehmigt (ANHANG 3). Eine weitere unabdingbare Voraussetzung für eine rechtskräftige Übertragung von Gesellschaftsanteilen ist jedoch eine förmliche Zustimmung der übrigen aufgriffsberechtigten Gesellschafter der ***Bf*** (ANHANG 4). Eine solche wurde zwar mündlich durch den Masseverwalter (...) eingeholt, ist jedoch nach Auskünften der rechtlichen und steuerrechtlichen Vertreter der ***Bf*** für eine förmliche Übertragung der Anteile im Firmenbuch nicht ausreichend. Damit konnte der Status der wirtschaftlichen Berechtigung über diese gegenständlichen Anteile an der ***Bf*** bis vor Kurzem nicht rechtlich geklärt werden. Als Zeugen dafür können ***Z1***, ***Z2***, ***Z3***, ***Z4***, ***Z5***, befragt werden. Auch im zuständigen Finanzamt konnte keine Auskunft erteilt werden. Nunmehr konnte im Zuge einer Generalversammlung mit Beschluss vom 10.8.2021 diese unklare rechtliche Situation beseitigt werden (ANHANG 5). Bitte um Storno der Zwangsstrafe.“

Nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung des Finanzamts beantragte die Bf mit FinanzOnline-Eingabe vom 12.10.2021 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Nach einem Verweis auf das Beschwerdevorbringen führte die Bf ergänzend wie folgt aus: „Das zuständige Finanzamt hat in der Abweisung der Beschwerde auf die mehrmonatige Dauer bis zur tatsächlichen Durchführung der verfahrensgegenständlichen Meldung verwiesen und darauf hingewiesen, dass in gegenständlichem Fall jedenfalls der bisherige Firmenbuchstand eingemeldet werden hätte müssen. Weiters war im Rahmen des gesetzlich vorgesehenen Ermessensspielraums die vorgeschriebene Strafhöhe mit € 4.000 aus Sicht der entscheidenden Behörde als angemessen anzusehen. Diesen Begründungen ist wie folgt zu widersprechen: Aus dem in der Beschwerde angeführten Sachverhalt ergibt sich eine faktische und rechtliche Unmöglichkeit zur Durchführung der geforderten Meldung gemäß § 5 WiEReG. Dies ergibt sich daraus, dass der im Firmenbuch zu gegenständlichem Zeitraum eingetragene Gesellschafter ***A***, aufgrund notarieller Abtretung der Anteile bei gleichzeitiger rechtskräftiger Insolvenz und Schließung des Insolvenzaktes und damit Amtsbeendigung des Insolvenzverwalters, nicht mehr wirtschaftlicher Eigentümer der gegenständlichen Gesellschaftsanteile sein konnte und gleichzeitig die neue Eigentümerin der Gesellschaftsanteile, ***XYZ GmbH***, aufgrund fehlender Gesellschafterbeschlüsse bei der ***Bf***, nicht in das Firmenbuch eingetragen werden konnte und somit weder wirtschaftlicher noch zivilrechtlicher Eigentümer sein konnte. Dieser, als schwebender Zustand

zu bezeichnende Sachverhalt, konnte erst aufgrund anwaltlicher Interventionen im Zuge einer Generalversammlung am 2.8.2021 (siehe Notariatsantrag in Anhang 1) durch formale Zustimmung der Anteilsabtretung durch den Gesellschafter ***D GmbH*** bereinigt werden. (...) Zu den Ausführungen (...) ist weiters anzumerken, dass eine Meldung im elektronischen Register ohne zugrundeliegende Firmenbucheintragung technisch und faktisch nicht durchführbar (Verknüpfung mit Firmenbuch) ist, was vom entscheidenden Finanzamt nicht untersucht worden ist. Weiters wäre eine Bestätigung der Meldung des vormaligen Gesellschafters ***A***, aus den vorher angeführten Gründen rechtlich falsch und hätte zu einem strafbaren Verhalten und einer falschen Meldung im Sinne des WiEReG geführt, war also unzulässig. Diesbezüglich hatte der Geschäftsführer ***GF*** der ***Bf*** auch mit dem zuständigen Finanzamt am 5.8.2021 bereits telefonisch Kontakt aufgenommen, hat jedoch keine Auskunft zur Lösung des Problems bekommen. ***Bf*** beantragt aus den vorher angeführten Gründen die Abschreibung der Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000. Entgegen den Ausführungen des Finanzamtes war die vorgesehene Meldung an das WiEReG nachweislich, sowohl technisch (!) als auch faktisch nicht möglich und ist die vom Finanzamt schriftlich empfohlene, vorsätzliche falsche Meldung des vormaligen Gesellschafters ***A*** (oder seines Insolvenzverwalters), eigentlich als eine Anweisung zu einem strafbaren Verhalten anzusehen. Weiters liegt aufgrund des vorliegenden Sachverhalts keine Verschleppung der Meldung dar, sondern ein unverzügliches Handeln bei Erreichung der formalen Voraussetzungen, welche erst rechtlich durchgesetzt werden mussten. Schlussendlich bleibt festzuhalten, dass die im Rahmen der Ermessensentscheidung vom Finanzamt als angemessen betrachtete Strafhöhe, unter Einbezug des beschriebenen Sachverhalts, weder als angemessen, noch zweckmäßig anzusehen ist und auch nicht dem Grundsatz der Billigkeit entspricht.“

Das Finanzamt legte daraufhin den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht bezog es zu den Ausführungen der Bf im Vorlageantrag ausführlich Stellung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Bei der Bf handelt es sich um eine in Österreich ansässige GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom ***tt.mm.2012*** errichtet und am ***tt.mm.2012*** in das Firmenbuch eingetragen wurde.

Ab Mitte 2014 waren folgende Personen an der Bf beteiligt:

A	17,33%
---------	--------

B	40,33%
C GmbH	17,33%
D GmbH	25%

Alleingesellschafterin der ***C GmbH***, mittlerweile in Liquidation, ist Frau ***E***.

Alleingesellschafter der ***D GmbH*** ist Herr ***F***.

Nach Punkt 7.8. des Gesellschaftsvertrages der Bf vom ***tt.mm.2012*** entspricht das Stimmrecht der Gesellschafter grundsätzlich ihrer Beteiligung am Stammkapital der Bf.

Treuhandschaften bestanden nicht.

Am ***tt.1.2018*** wurde zwischen dem sich zu diesem Zeitpunkt in Insolvenz befindlichen Herrn ***A***, vertreten durch den Insolvenzverwalter, und der ***XYZ GmbH***, deren Alleingesellschafterin Frau ***B*** ist, ein Vertrag über die Abtretung des von Herrn ***A*** an der Bf gehaltenen Geschäftsanteils abgeschlossen.

Dieser notariell bekräftigte Abtretungsvertrag lautet auszugsweise wie folgt:

*„(1) ***A*** ist Gesellschafter der ***Bf*** (...). Der Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von EUR 6.240,00.*

*(2) Die Insolvenzmasse ***A*** (...) tritt hiermit diesen Geschäftsanteil an der ***Bf*** (...) um den Abtretungspreis von EUR 3.070,00 an die ***XYZ GmbH*** (...) ab und erklärt diese die Vertragsannahme.*

(3) Der Abtretungspreis in Höhe von EUR 3.070,00 ist innerhalb von 14 Tagen ab Vertragserrichtung unmittelbar zuhanden des Insolvenzverwalters (...) auf das Treuhandkonto (...) zur Überweisung zu bringen.

*(4) Die ***XYZ GmbH*** (...) erwirbt diesen Geschäftsanteil mit allen daraus resultierenden Rechten und Pflichten gegenüber Gesellschaftern und Mitgesellschaftern.*

*(5) Die ***XYZ GmbH*** (...) erklärt den Gesellschaftsvertrag in der derzeit geltenden Fassung zu kennen und sich allen seinen Vereinbarungen zu unterwerfen.*

(6) Vereinbart wird, dass jegliche Gewährleistung betreffend den vertragsgegenständlichen GmbH-Anteil ausdrücklich ausgeschlossen wird und ferner die Anfechtungsmöglichkeit der laesio enormis, als auch Schadenersatzansprüche wechselseitig ausgeschlossen werden.

(7) Der Übergang aller mit dem vertragsgegenständlichen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten auf die Übernehmerin erfolgt mit konkursgerichtlicher Genehmigung dieser Vereinbarung.

*(8) Die weiteren Gesellschafter der ***Bf***, ***B***, die ***C GmbH*** und die ***D GmbH*** erklärten vorweg mündlich ihre Zustimmung zu dieser Abtretung erteilt zu haben und wurde mit gesonderter Urkunde eine Zustimmungserklärung mit gleichzeitigem Verzicht auf Ausübung gesellschaftsvertraglicher Vorrechte errichtet.*

*(9) Alle Kosten der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages trägt die Übernehmerin, die ***XYZ GmbH***, alleine.*

*(10) Festgehalten wird, dass der gegenständliche Abtretungsvertrag der konkursgerichtlichen Genehmigung bedarf. Sollte diese – aus welchem Grund immer – nicht erteilt werden, können wechselseitig keinerlei Forderungen geltend gemacht werden. Diesfalls ist der vorausgeleistete Kaufpreis binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Versagung an die ***XYZ GmbH*** zu refundieren.*

*(11) Der Abtretungsvertrag steht unter der Bedingung, dass die weiteren Gesellschafter der ***Bf*** (...) ihre gesellschaftsvertraglichen Vorrechte nicht ausüben und dieser Abtretung zustimmen.“*

Mit Beschluss des Insolvenzgerichtes vom ***tt.2.2018*** wurde der gegenständliche Abtretungsvertrag genehmigt.

Am 1.6.2018 erstattete die Bf auf elektronischem Weg eine (Erst-)Meldung ihrer wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG. Dabei meldete sie (ua) Frau ***B*** als direkte wirtschaftliche Eigentümerin (gemeldeter direkt gehaltener Anteil im Ausmaß von 40,34%) und indirekte wirtschaftliche Eigentümerin. Im Hinblick auf das indirekte wirtschaftliche Eigentum wurde die ***XYZ GmbH***, deren Alleingesellschafterin Frau ***B*** ist, als oberster Rechtsträger gemeldet.

Mit Erinnerungsschreiben vom 17.4.2021 forderte das Finanzamt die Bf dazu auf, die „Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG)“ bis spätestens 8.6.2021 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte das Finanzamt die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 Euro an.

Da die Bf die Nachfrist ungenützt verstreichen ließ, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 9.6.2021 unter Hinweis darauf, dass die Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht durchgeführt worden sei, die Zwangsstrafe fest, und forderte die Bf dazu auf, die Meldung gemäß § 5

WiEReG bis spätestens 2.8.2021 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung drohte das Finanzamt die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro an.

Mit an das Firmenbuchgericht gerichtetem Schreiben vom 4.8.2021 beantragte der Notar ***Z5*** in Vertretung des Geschäftsführers der Bf die „*Eintragung von Änderungen im Stande der Gesellschafter sowie Namens- und Adressänderungen*“ im Firmenbuch. Auszugsweise wird wie folgt ausgeführt: „*Weiters wird mitgeteilt, dass der Gesellschafter ***A*** mit Abtretungsvertrag vom ***tt.1.2018*** (...) nach Vorliegen der rechtskräftigen insolvenzgerichtlichen Genehmigung und nunmehrigen Vorliegen der Zustimmungserklärungen der übrigen Gesellschafter unter Verzicht auf die Ausübung gesellschaftsvertraglicher Vorrechte an die ***XYZ GmbH*** (...) abgetreten hat.*“ Die diesbezügliche Eintragung im Firmenbuch erfolgte am 2.9.2021.

Da die Bf die sich aus dem Zwangsstrafenbescheid des Finanzamts vom 9.6.2021 ergebende Nachfrist zur Vornahme der Meldung gemäß § 5 WiEReG ungenützt verstreichen ließ, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 9.8.2021 (zugestellt am 9.8.2021) unter Hinweis darauf, dass die Meldung gemäß § 5 WiEReG nach wie vor nicht durchgeführt worden sei, die Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro fest.

Erst am 8.9.2021 erstattete die Bf eine Meldung gemäß § 5 WiEReG.

Die Bf hat sich mit dem aus ihrer Sicht bestehenden Problem weder an die Telefon-Hotline des Unternehmensserviceportals noch an jene der WiEReG-Registerbehörde gewandt. Sie ist an die WiEReG-Registerbehörde auch nicht über die E-Mail-Adresse wierereg-registerbehoerde@bmf.gv.at, die auf der Homepage www.bmf.gv.at/services/wierereg angeführt ist, herangetreten.

2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zum Kreis der Gesellschafter der Bf ab Mitte 2014 gründen sich auf aktenkundige Abfragen des Firmenbuches sowie auf die von der Bf im Zuge der Beschwerde und des Vorlageantrages beigebrachten Urkunden. Im Akt gibt es keinerlei Hinweise auf das Bestehen von Treuhandschaften.

Der auszugsweise wiedergegebene Inhalt des Gesellschaftsvertrages der Bf vom ***tt.mm.2012*** und des Abtretungsvertrages vom ***tt.1.2018*** entstammt aktenkundigen Kopien dieser Verträge.

Dass das Insolvenzgericht den Abtretungsvertrag vom ***tt.1.2018*** mit Beschluss vom ***tt.2.2018*** genehmigte, ergibt sich aus einer von der Bf beigebrachten Kopie dieses Beschlusses.

Dass die Bf am 1.6.2018 auf elektronischem Weg eine (Erst-)Meldung ihrer wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG erstattete, im Zuge derer sie (ua) Frau ***B*** sowohl als direkte wirtschaftliche Eigentümerin als auch als indirekte wirtschaftliche Eigentümerin und die ***XYZ GmbH*** als obersten Rechtsträger meldete, ergibt sich zum einen aus dem vom Finanzamt anlässlich der Beschwerdevorlage übermittelten erweiterten Auszug aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer mit aktuellen und historischen Daten, zum anderen aus einer vom erkennenden Gericht selbst durchgeführten Abfrage des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer. Dass Frau ***B*** Alleingesellschafterin der ***XYZ GmbH*** ist, ergibt sich zudem aus einer vom erkennenden Gericht durchgeführten Abfrage des Firmenbuches.

Der auszugsweise wiedergegebene Inhalt des an das Firmenbuchgericht gerichteten Schreibens vom 4.8.2021, mit welchem der Notar ***Z5*** in Vertretung des Geschäftsführers der Bf die „*Eintragung von Änderungen im Stande der Gesellschafter sowie Namens- und Adressänderungen*“ im Firmenbuch beantragte, entstammt einer über die Urkundensammlung im Firmenbuch abrufbaren Kopie dieses Schreibens.

Die Feststellung, dass der angefochtene Bescheid der Bf am 9.8.2021 zugestellt wurde, gründet sich auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamts in der Beschwerdeentscheidung und im Vorlagebericht, denen Vorhaltscharakter zukommt (vgl bereits *Stoll*, BAO 2713 samt Judikaturnachweisen und zB VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026; siehe auch BFG 13.10.2021, RV/7106102/2019) und denen die Bf nicht entgegengetreten ist.

Die Feststellung, dass die Bf erst am 8.9.2021 eine Meldung gemäß § 5 WiEReG erstattete, beruht auf den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamts in der Beschwerdeentscheidung sowie auf dem vom Finanzamt anlässlich der Beschwerdevorlage übermittelten erweiterten Auszug aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer mit aktuellen und historischen Daten. Anderslautendes wurde von der Bf nicht vorgebracht.

Die Feststellung, dass sich die Bf mit dem aus ihrer Sicht bestehenden Problem weder an die Telefon-Hotline des Unternehmensserviceportals noch an jene der WiEReG-Registerbehörde gewandt hat, und sie an die WiEReG-Registerbehörde auch nicht über die E-Mail-Adresse wierereg-registerbehoerde@bmf.gv.at, die auf der Homepage www.bmf.gv.at/services/wierereg angeführt ist, herangetreten ist, gründet sich darauf, dass in den Akten keinerlei Hinweise auf solche Kontaktaufnahmen enthalten sind, und die Bf den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamts im Vorlagebericht nicht entgegengetreten ist.

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

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung):

Zur Meldepflicht:

Nach dem Einleitungssatz des § 2 WiReG sind wirtschaftliche Eigentümer alle natürlichen Personen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle ein Rechtsträger letztlich steht. Gemäß § 2 Z 1 lit a WiReG gehören dazu alle natürlichen Personen, die direkt oder indirekt einen ausreichenden Anteil von Aktien oder Stimmrechten halten, ausreichend an der Gesellschaft beteiligt sind oder die Kontrolle auf die Gesellschaft ausüben. In § 2 Z 1 lit a sublit aa und bb WiReG wird sodann zwischen direkten und indirekten wirtschaftlichen Eigentümern unterschieden.

§ 2 Z 1 lit a sublit aa WiReG lautet:

„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.“

§ 2 Z 1 lit a sublit bb WiReG lautet:

„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 Z 2 oder Z 3 ausübt, dann ist der betreffende Rechtsträger stets oberster Rechtsträger.

Der Begriff Rechtsträger im Sinne dieser Ziffer umfasst auch vergleichbare Rechtsträger im Sinne des § 1 mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland.“

In § 2 Z 1 lit a WiEReG heißt es weiters:

„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 Z 2 oder Z 3 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.“

Zu den wirtschaftlichen Eigentümern zählen gemäß § 2 Z 1 lit b WiEReG weiters die natürlichen Personen, die der obersten Führungsebene der Gesellschaft angehören, wenn nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten und sofern keine Verdachtsmomente vorliegen, keine Person nach lit a leg cit ermittelt werden kann.

Die in § 1 Abs 2 WiEReG aufgelisteten Rechtsträger mit Sitz im Inland, zu denen auch GmbH zählen (Z 4 leg cit), haben gemäß § 5 Abs 1 WiEReG die dort genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer innerhalb der dort genannten Fristen an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden.

§ 6 WiEReG normiert Befreiungen von der Meldepflicht. Abs 2 Satz 1 leg cit lautet wie folgt: *„Gesellschaften mit beschränkter Haftung gemäß § 1 Abs. 2 Z 4 sind von der Meldung gemäß § 5 befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind.“*

Da im vorliegenden Fall nicht nur natürliche Personen an der Bf, einer GmbH, beteiligt sind, sondern auch juristische Personen (GmbH) zum Kreis der Gesellschafter zählen, ist die Bf nicht von der Meldepflicht befreit.

Mit dem EU-FinAnpG 2019, BGBl I 62/2019 wurde dem Schlussteil des § 5 Abs 1 WiEReG ua folgender Passus angefügt: *„Rechtsträger, die nicht gemäß § 6 von der Meldepflicht befreit sind, haben binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs. 3, die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.“* Dieser gesetzliche Passus ist mit 10.1.2020 in Kraft getreten (§ 19 Abs 5 WiEReG).

§ 3 Abs 3 WiEReG lautet: *„Die Rechtsträger haben die Sorgfaltspflichten gemäß Abs. 1 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.“

Ausgehend von der am 1.6.2018 erfolgten (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG hätte die Bf die jährliche Überprüfung (§ 3 Abs 3 WiEReG) bis spätestens 1.6.2019 und im Jahr darauf bis spätestens 1.6.2020 vorzunehmen gehabt. Unter Berücksichtigung des § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der mit 10.1.2020 in Kraft getretenen Fassung des EU-FinAnpG 2019, BGBl I 62/2019 war die Bf dazu verpflichtet, binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung (§ 3 Abs 3 WiEReG) im Jahr 2020, dh bis spätestens 29.6.2020 eine Änderungs- oder Bestätigungsmeldung zu erstatten, was jedoch nicht geschehen ist.

Zur Zwangsstrafe:

§ 16 Abs 1 WiEReG lautet: *„Wird die Meldung gemäß § 5 nicht erstattet, kann 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.“*

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. 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.

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 zB VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022). Entgegen dem Wortlaut Zwangs-„Strafe“ handelt es sich lediglich um ein Pressionsmittel, das eingesetzt werden soll, um eine abgabenrechtlich gebotene Leistung herbeizuführen, nicht jedoch, um ein unrechtmäßiges Verhalten zu bestrafen (vgl Stoll, BAO 1192).

Aus der Formulierung des § 16 Abs 1 WiEReG und des § 111 BAO ergibt sich, dass der Abgabenbehörde bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe ein Ermessensspielraum eingeräumt ist. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079). 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).

Im vorliegenden Fall traf die Bf die sich aus § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 ergebende Verpflichtung, bis spätestens 29.6.2020 eine Änderungs- oder Bestätigungsmeldung zu erstatten.

Da die Bf dieser Verpflichtung nicht nachkam, forderte das Finanzamt die Bf – nach mehrmonatigem Zuwarten – unter Setzung einer Nachfrist samt Androhung einer Zwangsstrafe dazu auf, die Meldung nachzuholen. Die Bf blieb jedoch weiterhin untätig. Auch die in der Folge festgesetzte Zwangsstrafe samt Androhung einer weiteren Zwangsstrafe für den Fall einer weiteren Fristversäumnis bewog die Bf nicht dazu, die Meldung nachzuholen.

Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Festsetzung der hier streitgegenständlichen zweiten Zwangsstrafe dem Grunde nach als angemessen erachtete. Angesichts des Umstandes, dass die Bf mehr als ausreichend Zeit hatte, die Meldung nachzuholen, und sie sich weder durch das erste Erinnerungsschreiben oder die erste Zwangsstrafe noch durch die Androhung der hier streitgegenständlichen zweiten Zwangsstrafe dazu veranlasst sah, ihrer Meldepflicht nachzukommen, erscheint dies entgegen dem Beschwerdevorbringen keineswegs unbillig.

Die Bf bringt in der Beschwerde vor, die Meldung gemäß § 5 WiEReG habe nicht erfolgen können, weil „*der Status der wirtschaftlichen Berechtigung*“ betreffend jenen Geschäftsanteil, der Gegenstand des Abtretungsvertrages vom ****tt.1.2018**** sei, nicht habe geklärt werden können, und führt im Vorlageantrag konkretisierend wie folgt aus: „*Aus dem in der Beschwerde angeführten Sachverhalt ergibt sich eine faktische und rechtliche Unmöglichkeit zur Durchführung der geforderten Meldung gemäß § 5 WiEReG. Dies ergibt sich daraus, dass der im Firmenbuch zu gegenständlichem Zeitraum eingetragene Gesellschafter ***A***, aufgrund notarieller Abtretung der Anteile bei gleichzeitiger rechtskräftiger Insolvenz und Schließung des Insolvenzaktes und damit Amtsbeendigung des Insolvenzverwalters, nicht mehr wirtschaftlicher Eigentümer der gegenständlichen Gesellschaftsanteile sein konnte und gleichzeitig die neue Eigentümerin der Gesellschaftsanteile, ***XYZ GmbH***, aufgrund fehlender Gesellschafterbeschlüsse bei der ***Bf***, nicht in das Firmenbuch eingetragen werden konnte und somit weder wirtschaftlicher noch zivilrechtlicher Eigentümer sein konnte.*“ Die Bf bezeichnet dies als „*schwebenden Zustand*“.

Dieses Vorbringen überzeugt nicht.

Festzuhalten ist zunächst, dass eine Änderungs- oder Bestätigungsmeldung gemäß § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 nach dem insoweit eindeutigen

Gesetzeswortlaut nur in jenen Fällen unterbleiben kann, in denen eine Meldebefreiung vorliegt. Die Voraussetzungen, unter denen eine Meldebefreiung vorliegt, sind in § 6 WiEReG abschließend geregelt. Wie oben dargelegt, erfüllt die Bf diese Voraussetzungen nicht. Sie ist ein meldepflichtiger Rechtsträger und war gemäß § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 zur Erstattung einer Änderungs- oder Bestätigungsmeldung binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs 3 WiEReG verpflichtet. Im Zuge dieser verpflichtend zu erstattenden Meldung hätte sie jene Personen zu melden gehabt, die aufgrund des Ergebnisses der jährlichen Überprüfung zum Kreis der wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 2 WiEReG zählten. Weshalb es der von der Bf ins Treffen geführte „*schwebende Zustand*“ unmöglich gemacht haben soll, eine Änderungs- oder Bestätigungsmeldung gemäß § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 fristgerecht zu erstatten, ist für das erkennende Gericht nicht nachvollziehbar. Das Gesetz enthält auch keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass in einem solchen Fall von einer Meldung Abstand genommen werden könnte.

Die Widersprüchlichkeit des Vorbringens der Bf tritt besonders deutlich zutage, wenn man die von ihr am 1.6.2018 erstattete (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG in die Betrachtung einbezieht. Im Zuge der am 1.6.2018 erstatteten (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG wurde Frau ***B*** nicht nur als direkte wirtschaftliche Eigentümerin der Bf (gemeldeter direkt gehaltener Anteil im Ausmaß von 40,34%), sondern auch als indirekte wirtschaftliche Eigentümerin der Bf gemeldet. Im Hinblick auf das indirekte wirtschaftliche Eigentum wurde die ***XYZ GmbH***, deren Alleingesellschafterin Frau ***B*** ist, als oberster Rechtsträger der Bf gemeldet. Ganz offensichtlich ging die Bf also bereits bei der am 1.6.2018 durchgeführten (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG, die etwas mehr als drei Monate nach der insolvenzgerichtlichen Genehmigung des Abtretungsvertrages erstattet wurde, davon aus, dass der streitgegenständliche Geschäftsanteil der ***XYZ GmbH*** zuzurechnen ist. Denn anders lässt sich nicht erklären, dass Frau ***B*** bereits damals als indirekte wirtschaftliche Eigentümerin der Bf und die ***XYZ GmbH*** als oberster Rechtsträger der Bf gemeldet wurden. Wenn die Bf nunmehr vorbringt, dass im Hinblick auf den streitgegenständlichen Geschäftsanteil ein „*schwebender Zustand*“ geherrscht habe, der erst im August 2021 – also mehr als drei Jahre nach der insolvenzgerichtlichen Genehmigung des Abtretungsvertrages – „*bereinigt*“ worden sei, so erschließt sich dem erkennenden Gericht nicht, weshalb die Bf den auf die am 1.6.2018 erstattete (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG zurückzuführenden Registerstand (mit Frau ***B*** als indirekter wirtschaftlicher Eigentümerin der Bf und der ***XYZ GmbH*** als oberstem Rechtsträger der Bf), der in einem völligen Widerspruch zum Beschwerdevorbringen steht, in den darauffolgenden Jahren unverändert ließ.

Wenn im Vorlageantrag weiters vorgebracht wird, eine Meldung an das Register der wirtschaftlichen Eigentümer sei „*ohne zugrundeliegende Firmenbucheintragung technisch und faktisch nicht durchführbar (Verknüpfung mit Firmenbuch)*“, so widerspricht sich die Bf, die diese Behauptung nicht näher belegt, bereits insofern selbst, als die von ihr am 1.6.2018

erstattete (Erst-)Meldung gemäß § 5 WiEReG vom Firmenbuchstand abwich, war doch die ***XYZ GmbH***, die schon zum damaligen Zeitpunkt als oberster Rechtsträger der Bf gemeldet wurde, nicht als Gesellschafter der Bf im Firmenbuch ausgewiesen. Im Übrigen wäre, wenn die nicht näher substantiierte Behauptung der Bf zutreffen würde, das Register der wirtschaftlichen Eigentümer ad absurdum geführt, besteht der mit diesem Register verfolgte Zweck doch gerade darin, die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden wirtschaftlichen Eigentümer, die in vielen Fällen nicht aus dem Firmenbuch zu ersehen sind, transparent und überprüfbar zu machen (dazu etwa auch BFG 30.6.2020, RV/7102027/2020).

Wenn die Bf im Vorlageantrag unter Bezugnahme auf die Beschwerdeentscheidung des Finanzamts vorbringt, dass *„die vom Finanzamt schriftlich empfohlene, vorsätzliche falsche Meldung des vormaligen Gesellschafters ***A*** (oder seines Insolvenzverwalters), eigentlich als eine Anweisung zu einem strafbaren Verhalten anzusehen [ist]“*, so ist hiezu zu bemerken, dass sich in der Beschwerdeentscheidung keinerlei Anhaltspunkte für eine solche *„Empfehlung“* finden. Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass Herr ***A*** nach den in § 2 WiEReG normierten Grundsätzen weder zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des WiEReG (vgl § 19 Abs 1 WiEReG) noch zu einem späteren Zeitpunkt wirtschaftlicher Eigentümer der Bf war. Da er lediglich im Ausmaß von 17,33%, somit mit weniger als 25% an der Bf beteiligt war (und auch die Stimmrechtsverhältnisse hiervon nicht abwichen), hatte er – auch schon vor dem insolvenzgerichtlich genehmigten Abtretungsvertrag – nicht die Stellung eines direkten wirtschaftlichen Eigentümers im Sinne des § 2 Z 1 lit a sublit aa WiEReG. Mangels Beteiligung an einem an der Bf beteiligten Rechtsträger kam er auch nicht als indirekter wirtschaftlicher Eigentümer im Sinne des § 2 Z 1 lit a sublit bb WiEReG in Betracht. Damit zählte Herr ***A*** von vornherein nicht zum Kreis jener natürlichen Personen, die von der Bf als wirtschaftliche Eigentümer gemäß § 5 Abs 1 WiEReG zu melden waren.

Wenn die Bf überdies ins Treffen führt, dass ihr Geschäftsführer am 5.8.2021 mit dem Finanzamt telefonisch in Kontakt getreten sei, er *„jedoch keine Auskunft zur Lösung des Problems bekommen“* habe, so ist hiezu zunächst zu bemerken, dass die vom Finanzamt mit Bescheid vom 9.6.2021 gesetzte (zweite) Nachfrist, die am 2.8.2021 endete, zu diesem Zeitpunkt abgelaufen war. Darüber hinaus ist darauf zu verweisen, dass sowohl das Erinnerungsschreiben vom 17.4.2021 als auch der (erste) Zwangsstrafenbescheid vom 9.6.2021 im Hinblick auf Fragen zur Registrierung im Unternehmensserviceportal und zur Durchführung der Meldung an das Register der wirtschaftlichen Eigentümer einen Hinweis auf die Telefon-Hotline des Unternehmensserviceportals und die Homepage www.bmf.gv.at/services/wiereg, wo unter der Rubrik „Kontakt und fachliche News“ die Telefon-Hotline der WiEReG-Registerbehörde sowie die E-Mail Adresse wiereg-registerbehoerde@bmf.gv.at angeführt sind, enthalten. Diese Support-Einrichtungen wurden von der Bf jedoch nicht in Anspruch genommen.

Was das im Hinblick auf die Festsetzung der Zwangsstrafe zu übende Ermessen der Höhe nach anbelangt, ist zunächst auf den mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer verfolgten Zweck zu verweisen. Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer, das vom österreichischen Gesetzgeber in Umsetzung der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20.5.2015 (4. Geldwäsche-Richtlinie) geschaffen wurde, soll einen wesentlichen Beitrag zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung leisten (vgl ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1). Es sollen dadurch die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden (dazu etwa auch BFG 30.6.2020, RV/7102027/2020). Unter Berücksichtigung dieses gewichtigen Zwecks sowie bei Würdigung der oben genannten Umstände erscheint die hier streitgegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro auch der Höhe nach angemessen. Dass diese beträchtlich höher als die erste Zwangsstrafe (1.000,00 Euro) ist, findet seine Rechtfertigung darin, dass die erste Zwangsstrafe die Bf nicht zum Tätigwerden bewog und damit als Pressionsmittel ganz offensichtlich nicht ausreichend war.

Die in § 111 Abs 3 BAO für die Festsetzung einer Zwangsstrafe vorgesehene betragliche Obergrenze wurde im vorliegenden Fall nicht überschritten. Nach der zitierten Bestimmung darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen. Unter einer einzelnen Zwangsstrafe im Sinne dieser Bestimmung ist die Summe aller zur Erzwingung einer bestimmten Leistung festgesetzten Zwangsstrafen zu verstehen (vgl etwa *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 111 Anm 17; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 111 Rz 8). Im vorliegenden Fall wurde vom Finanzamt zur Erzwingung der Änderungs- oder Bestätigungsmeldung gemäß § 5 Abs 1 WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 in einem ersten Schritt eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 Euro und in einem zweiten Schritt die hier streitgegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro festgesetzt. Diese beiden Beträge bewegen sich in Summe innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Obergrenze von 5.000,00 Euro.

Da der Zweck der Zwangsstrafe, wie oben dargelegt, darin besteht, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten, 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/Koran*, BAO⁷ § 111 Rz 1). Im vorliegenden Fall lag zum Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Zwangsstrafenbescheides (9.8.2021) weder eine Änderungs- noch eine Bestätigungsmeldung gemäß § 5 Abs 1 letzter Satz WiEReG in der Fassung des EU-FinAnpG 2019 vor. Die Bf erstattete eine Meldung erst am 8.9.2021. Somit kann in der Festsetzung der Zwangsstrafe auch unter diesem Gesichtspunkt keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Wenn die Bf darauf verweist, dass der Status der wirtschaftlichen Berechtigung im Hinblick auf den streitgegenständlichen Geschäftsanteil bis vor Kurzem rechtlich nicht habe geklärt werden können und „*als Zeugen dafür (...) ***Z1***, ***Z2***, ***Z3***, ***Z4***, ***Z5***, befragt werden [können]*“, so ist hiezu zu bemerken, dass es sich dabei um keinen den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Beweisantrag handelt. In Beweisanträgen sind das Beweismittel, das Beweisthema, dh die Tatsachen, die durch das Beweismittel geklärt werden sollen, und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben (vgl etwa VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; siehe auch *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 183 Rz 2). Diese Voraussetzungen sind gegenständlich nicht erfüllt, zumal weder ein Beweisthema – die Bf spricht keine zu klärende Tatsache, sondern die rechtliche Beurteilung an – noch Adressen der aufgelisteten Personen genannt sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die vorliegende Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 31. Jänner 2022