

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den RichterRi in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, Wiener Straße 28, 3130 Herzogenburg, **über** die Beschwerde vom 7. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Mai 2021 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe, zu Steuernummer ***BF1StNr1***, **zu Recht erkannt:**

Gemäß § 279 BAO wird der Beschwerde teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Zwangsstrafe wird mit 350,00 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Beschwerdeführerin, Bf.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19.08.2020 gegründet. Ihr Stammkapital beträgt 35.000,00 €; Stichtag für den Jahresabschluss ist der 31. Juli.

Mit Schreiben vom 26. September 2020 erinnerte das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf die Bf. daran, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vorzunehmen, und ersuchte die Bf., dies bis 17.11.2020 nachzuholen. Falls die Bf. dem Ersuchen nicht Folge leiste, werde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € festgesetzt werden.

Mit 1. Jänner 2021 trat gemäß § 323b Abs. 1 BAO das Finanzamt Österreich an die Stelle des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf.

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. den angefochtenen, mit 27.05.2021 datierten Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe. Da die Bf. es verabsäumte, innerhalb der in der Erinnerung vom 26.09.2020 gesetzten Nachfrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nachzuholen, wurde mit diesem Bescheid gemäß § 111 BAO die Zwangsstrafe mit 1.000,00 € festgesetzt.

Am 07.06.2021 meldete die Bf. gemäß § 5 WiEReG ihre wirtschaftlichen Eigentümer.

Am 07.06.2021 brachte die Bf., vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, über FinanzOnline Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 27.05.2021 ein und brachte vor: *„Durch die coronabedingten Probleme bei Postzustellung sowie permanenten Wechsel zwischen Homeoffice und Präsenzbüro durch Lockdowns etc. dürfte das Erinnerungsschreiben bezüglich der WiEReG-Meldung bei unserer Klientin untergegangen sein - es hat auch die Vergabe einer Steuernummer in diesem Zeitraum relativ lange gedauert. Wir ersuchen daher um Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Zwangsstrafe, da mittlerweile die Nachmeldung seitens unserer Kanzlei erfolgte und der Finanz keinerlei Schaden entstanden ist.“*

Das Finanzamt Österreich erließ eine abweisende, mit 24.08.2021 datierte Beschwerdeentscheidung an die Bf. zu Handen ihrer steuerlichen Vertretung. Begründend wurde u.a. ausgeführt: *„Mit Schreiben vom 26.09.2020 wurde die Beschwerdeführerin unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, die erstmalige Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers iSd § 5 WiEReG bis zum 17.11.2020 nachzuholen. Das Mahnschreiben wurde am 26.09.2020 per RSb versendet, bei der Post hinterlegt, jedoch von der Beschwerdeführerin nicht behoben. Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist gem. § 17 ZustellG gültig.*

Da innerhalb der gesetzten Frist keine Meldung gemäß § 5 WiEReG erfolgte, wurde mit Bescheid vom 27.05.2021 die gegenständlich bekämpfte Zwangsstrafe in Höhe von EUR 1.000,00 festgesetzt. ...

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten.

Daher darf eine Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung – wenn auch verspätet – befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides; wird die Anordnung erst danach befolgt, so steht dies der Abweisung einer Bescheidbeschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid nicht entgegen (Ritz, BAO⁶ § 111 Rz 1). Im vorliegenden Fall erfolgte die Meldung iSd § 5 WiEReG am 07.06.2021, somit nach Festsetzung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 27.05.2021, zugestellt am 27.05.2021 in die Databox, und war diese daher nicht unrechtmäßig. ...

Aus § 5 Abs 1 WiEReG ergibt sich, dass die in § 1 Abs 2 WiEReG definierten Rechtsträger binnen vier Wochen nach der Eintragung in das jeweilige Stammregister die in § 5 WiEReG genannten Daten an das WiEReG zu melden haben. Der Bf ist gemäß § 1 Abs 2 Z 4 WiEReG Rechtsträgerin iSd WiEReG. Da die Meldung zum Säumigkeitsdatum nicht erstattet wurde, erfolgte am 26.09.2020 die Androhung der Zwangsstrafe mittels Mahnschreiben.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde. Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (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. Bei der Ermessensübung ist ua. zu berücksichtigen: das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen (bei Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärungen), die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (Ritz, BAO⁶, § 111 Tz 10).

Festzuhalten ist, dass vom Beginn der Pflicht zur Meldung (25.09.2020) bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 27.05.2021 über acht Monate verstrichen sind. Die Beschwerdeführerin hatte somit ausreichend Zeit, die nicht vorgenommene Meldung nachzuholen. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die Festsetzung der Zwangsstrafe keineswegs unbillig. Die Zweckmäßigkeit der Zwangsstrafe zeigt sich bereits darin, dass nunmehr erst nach Festsetzung der Zwangsstrafe die Meldung erstattet wurde. Ebenso wenig ist zu ersehen, mit welchen gelinderen Mitteln die Beschwerdeführerin zur Erfüllung der ihr obliegenden Meldepflicht bewegt werden kann. ...

Da durch das WiEReG die Nutzung des Finanzsystems für Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung verhindert werden soll und die seitens der Beschwerdeführerin im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigenden angeführten Gründe aufgrund der vorigen Ausführungen nicht schwerer wiegen, erweist sich die Festsetzung der Zwangsstrafe als angemessen.

Was die Höhe der verhängten Zwangsstrafe anlangt, ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vorsieht. § 111 Abs 3 BAO sieht lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen darf. Daher ist jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint. Bei Würdigung der oben genannten Umstände erscheint die Höhe der Zwangsstrafe mit 20% des vorgesehenen Höchstbetrages im gegenständlichen Fall nicht unangemessen und war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Dagegen brachte die Bf., vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, am 15.09.2021 über FinanzOnline den Vorlageantrag (Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 07.06.2021 an das Bundesfinanzgericht) ein und brachte vor: „... da weder im Erstbescheid noch in der Beschwerdevorentscheidung das Ermessen seitens der Behörde begründet wurde. Die Behörde hat bei der Ermessensübung das bisherige Verhalten sowie auch die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung zu beachten. Hier schießt die Behörde eindeutig über das Ziel, denn hier geht es nur um einen Meldeverstöß und es ist keine abgabenrechtliche Bedeutung in der verlangten Leistung zu erblicken. Wir beantragen daher die Festsetzung der Zwangsstrafe zur Gänze aufzuheben bzw. auf € 200,- zu reduzieren.“

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde unter Beifügung eines Vorlageberichtes am 4. Oktober 2021 an das Bundesfinanzgericht (BFG) vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 111 BAO bestimmt: „§ 111. (1) Die Abgabenbehörden sind 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.

(2) Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muß 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.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“

Die Bf. ist gemäß § 1 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 4 WiEReG als Gesellschaft mit beschränkter Haftung ein Rechtsträger, auf den das WiEReG anzuwenden ist. Nicht alle Gesellschafter der Bf. sind natürliche Personen, sodass die Bf. nicht gemäß § 6 Abs. 2 Satz 1 WiEReG von der Meldepflicht befreit ist. Die Bf. ist somit gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG zur Meldung der Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer verpflichtet. Diese Pflicht bestand gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG „binnen vier Wochen nach der erstmaligen Eintragung in das jeweilige Stammregister“, was hier folgendes bedeutet: Infolge der Eintragung der Bf. in das Firmenbuch am Freitag, 28.08.2020 hätte die Bf. die Meldung bis Freitag, 25.09.2020 erstatten müssen.

Da die Bf. diese Pflicht bis 25.09.2020 nicht erfüllt hatte, drohte das Finanzamt der Bf. mit Schreiben vom 26. September 2020 richtigerweise die gegenständliche Zwangsstrafe an, weil § 16 Abs. 1 WiEReG erfüllt war. Denn § 16 Abs. 1 WiEReG idF BGBl. I Nr. 104/2019 lautet seit 01.07.2020: „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.“

Die Androhung der Zwangsstrafe vom 26. September 2020 gewährte der Bf. eine Frist bis 17.11.2020, sodass der Bf. – wie gefordert – eine Frist von mehr als sechs Wochen gewährt wurde. Die Androhung der Zwangsstrafe bezog sich auf § 5 WiEReG, sodass die von Ritz, BAO⁶, § 111 Tz 7 mit Verweis auf Stoll geforderte Angabe der gesetzlichen Bestimmung, „auf die die Abgabenbehörde ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stützt“ erfolgt ist.

Die Bf. hat innerhalb der gesetzten Frist, also bis 17.11.2020, die Meldung gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG nicht vorgenommen, sodass nach dem Wortlaut des § 111 BAO die Verhängung einer Zwangsstrafe möglich war. Weiters wird gefordert, dass der (erstinstanzliche) Bescheid zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht erst dann erlassen (zugestellt) wird, wenn die angeordnete Leistung bereits erfolgt ist (Ellinger et al., § 111 BAO, Anm. 6, E 27, E 29; VwGH 22.4.1991,

90/15/0186; VwGH 16.2.1994, 93/13/0025). Hier wird dies dadurch erfüllt, dass die Meldung gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG am 7. Juni 2021, d.h. nach Zustellung des Bescheides über die Festsetzung der Zwangsstrafe am 27. Mai 2021, erstattet wurde.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (*Ellinger et al.*, § 111 BAO, E 5 (VwGH 22.2.2000, 96/14/0079)). Dieses Ermessen wird vom Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner umfassenden Kognitionsbefugnis im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO unabhängig von der erstinstanzlichen Ermessensübung nochmals geübt. Jedoch stellt die ursprünglich angedrohte Höhe der Zwangsstrafe auch für das Bundesfinanzgericht die Obergrenze dar (*Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³, § 111 Rz 16; VwGH 23.5.2012, 2011/17/0253)

Zur Ermessensübung:

§ 20 BAO bestimmt: „§ 20. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich 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.“ Gemäß §§ 2a und 269 Abs. 1 BAO gilt dies auch für Ermessensentscheidungen des Bundesfinanzgerichtes.

Unter Billigkeit ist die Bedachtnahme auf berechnigte Interessen der Partei zu verstehen (*Ellinger et al.*, § 20 BAO Anm. 8)

Laut *Ellinger et al.*, § 20 BAO Anm. 9, ist unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, aber auch die Bedachtnahme auf Sinn und Zweck gesetzlicher Vorschriften zu verstehen und ferner – ableitbar aus Art 126b Abs 5 B-VG – auch die Bedachtnahme auf die Verwaltungsökonomie (Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung)

Zum Sinn und Zweck der Regelungen des § 5 WiEReG über die Meldung der Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer:

- Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer erfordert, dass es mit den notwendigen Daten befüllt wird, was ohne Meldepflichten unmöglich wäre.
- In den Erläuterungen zu § 16 der Regierungsvorlage zum WiEReG (1660 BlgNR XXV.GP) wird ausgeführt: „Das Register kann seine Funktion nur dann erfüllen, wenn die Rechtsträger ihrer Verpflichtung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nachkommen. Die Nichterfüllung der gesetzlichen Meldeverpflichtung, welche jedenfalls eine unvermeidbare Leistung durch den Rechtsträger im Sinne des § 111 BAO darstellt, soll daher durch das Beugemittel der Zwangsstrafe herbeigeführt werden können. Dem

Rechtsträger ist die Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Vornahme der Meldung anzudrohen. Erst nach einem ungenützten Verstreichen einer Nachfrist ist die Zwangsstrafe zu verhängen.“

- Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer setzt die verbindlichen Vorgaben durch Art. 30 und 31 der Richtlinie (EU) 2015/849 um. Damit das Register seine Funktion erfüllen kann, verpflichtet die Richtlinie (EU) 2015/849 die Mitgliedstaaten, Maßnahmen vorzusehen, die gewährleisten, dass die gespeicherten Daten der wirtschaftlichen Eigentümer aktuell und richtig sind.
- Im Bericht des Finanzausschusses des Nationalrates zum WiEReG (1725 BlgNR XXV.GP, Abs. 2) wird ausgeführt: *„Dieses Register soll einen wesentlichen Beitrag zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung leisten. Dies kann nur dann gelingen, wenn alle inländischen zuständigen Behörden, die Geldwäschemeldestelle sowie alle inländischen Verpflichteten, die Sorgfaltspflichten gemäß der nationalen Umsetzung der Richtlinie (EU) 2015/849 anzuwenden haben, auf ein Register zugreifen können, in dem aussagekräftige Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer von Rechtsträgern gespeichert sind.“*
- Der Zweck des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer und der Meldungen über wirtschaftliche Eigentümer an die Registerbehörde geht weit darüber hinaus, den Abgabenbehörden Informationen zu liefern. Die Abgabenbehörden und das Bundesfinanzgericht sind nur zwei von 19 Behörden bzw. Behördentypen, welche gemäß § 12 Abs. 1 WiEReG für jeweils bestimmte Zwecke zur Einsicht in das Register berechtigt sind. Weiters sind in § 9 Abs. 1 Z 1 bis 16 WiEReG sogenannte Verpflichtete bzw. Typen von Verpflichteten aufgelistet, die im Rahmen der Anwendung der Sorgfaltspflichten zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung gegenüber ihren Kunden bzw. für die Zwecke der Beratung ihrer Mandanten Einblick in das Register nehmen können.

Aus all diesen Gründen spricht die Zweckmäßigkeit dafür, die zeitgerechte Einhaltung der Meldeverpflichtungen gemäß § 5 WiEReG durch die Androhung und gegebenenfalls die Festsetzung von Zwangsstrafen durchzusetzen. Damit die Androhung von Zwangsstrafen ernst genommen wird, ist die allenfalls gebotene Festsetzung von Zwangsstrafen unerlässlich und daher zweckmäßig. Das Interesse der Bf., nicht durch eine Zwangsstrafe finanziell belastet zu sein, steht hier hinter dem Gewicht der Zweckmäßigkeit zurück. Dem Grunde nach ist daher im vorliegenden Fall eine Zwangsstrafe festzusetzen.

Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe spricht die Zweckmäßigkeit für eine deutlich spürbare Höhe.

Im Sinne der Billigkeit ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf. zu berücksichtigen. Hierfür stehen derzeit nur die Umsatzsteuervoranmeldungen als Datenquelle zur Verfügung: UVA 01/2021: Umsatz 0,00 €; UVA 02/2021: Umsatz 0,00 €; UVA 03/2021: 70.780,00 €; UVA

04/2021: Umsatz 15.033,00 €; UVA 05/2021: Umsatz 2.693,00 €; UVA 06/2021: Umsatz 16.830,00 €; UVA 07/2021: Umsatz 10.970,00 €; UVA 08/2021: Umsatz 13.230,00 €; UVA 09/2021: 127,50 €; UVA 10/2021: Umsatz 0,00 €; UVA 11/2021: Umsatz 0,00 €.

Diese Umsätze zeigen eine eher unterdurchschnittliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf. an.

Weiters ist auch das sonstige Verhalten der Bf. in Bezug auf die Einhaltung von Fristen in die Ermessensübung einzubeziehen: Die Buchungen auf dem Steuerkonto der Bf. zeigen, dass die beschwerdegegenständliche Zwangsstrafe die erste Zwangsstrafe ist. Dies lässt auf ein regelmäßiges Wohlverhalten der Bf. in Bezug auf die Einhaltung von Fristen schließen.

Nach Abwägung der in Betracht kommenden Umstände übt das Bundesfinanzgericht das Ermessen derart, dass die Zwangsstrafe mit 350,00 € festgesetzt wird. Somit wird der Beschwerde teilweise stattgegeben.

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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.

Nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033; VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021). Auch angesichts der eindeutigen Rechtslage war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen, weshalb die (ordentliche) Revision nicht zulässig ist (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053).

Wien, am 19. Jänner 2022