

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch STB1, über die Beschwerde gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 5. Februar 2019 betreffend Zwangsstrafe nach § 16 WiEReG iVm § 111 BAO (Stichtag 5.2.2019) Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 24. März 2022, in Anwesenheit des Schriftführers SF, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit Euro 500,00 festgesetzt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erinnerungsscheiben wurde die Beschwerdeführerin (Bf.), eine GmbH, aufgefordert, die nicht erstattete Meldung nach den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis längstens 31.01.2019 nachzuholen. Eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 wurde im Falle der Nichtbefolgung angedroht. Seitens der Bf. wurde beim Finanzamt (FA) um Fristerstreckung zur Bekanntgabe der wirtschaftlichen Eigentümer ersucht. Beim wirtschaftlichen Eigentümer handle es sich um eine börsennotierte japanische AG, von deren Vorständen die Daten schwierig einzuholen seien. Ein Blockdiagramm der Organisation des japanischen Konzerns wurde beigelegt. Mit Bescheid vom 5. Februar 2019 wurde vom FA eine Zwangsstrafe von Euro 1.000,00 festgesetzt. Dagegen wurde seitens der Bf. Beschwerde erhoben. Nach erfolgter Abweisung mittels Beschwerdeventscheidung durch das FA wurde ein Vorlageantrag gestellt. Im Detail:

**Androhung Zwangsstrafe durch Finanzamtes (21. Oktober 2018):**

*Sie haben offenbar übersehen, die von Ihnen zu erstattende Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend der Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vorzunehmen. Sie werden daher ersucht, dies bis längstens 31.01.2019 nachzuholen. Falls Sie dem Ersuchen nicht Folge leisten, wird gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 Euro festgesetzt werden. Hinweis: Gegen die Androhung der Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.*

**Fristerstreckungsantrag (datiert mit 30.1.2019) (+ Beilage eines Blockdiagrammes der Organisation des japanischen Konzerns)**

*Bitte um Fristerstreckung bis zur amtl. Entscheidung wie vorgegangen werden soll Sehr geehrte Damen und Herren, Bezüglich Ihrer Erinnerung vom 21.10.2018 betreffend Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer, möchten wir folgendes mitteilen: Wir wollten die Eingabe im USP vornehmen, da es sich jedoch um eine Japanische, börsennotierte Aktiengesellschaft handelt, welche sich im Streubesitz befindet, ist es schwierig an die Daten der Vorstände samt Identitätsnachweis zu kommen. Wir haben dazu mit dem deutschen Steuerberater der Fa. Gesellschaft2 gesprochen, und er meinte, dass dies eine schwierige Aufgabe sein werde, diese Daten von den Vorständen einer japanischen Muttergesellschaft zu bekommen. Hier ein kurzer Auszug aus dem Mail des deutschen Steuerberaters:*

*Wirtschaftlicher Eigentümer der \*\*\*Bf1\*\*\* ist als oberste Konzernmutter die KM. Die Gesellschaft ist börsennotiert in der First Section of the Tokyo Stock Exchange, Security Code ...*

*Ausweislich der auf der Homepage1 wiedergegebenen Informationen besitzt keiner der Principal shareholder mehr als 10% der Anteile an der Gesellschaft. ...*

*Die einzelnen Vorstandsmitglieder (Board of Directors) sind u.a. auf der Homepage der KM ersichtlich (...) und können dem FA natürlich mitgeteilt werden, sie sind natürlich auch als Verantwortliche in den filings der Gesellschaft bei der japanischen Börsenaufsicht enthalten. Wir werden uns bemühen, sollte diese Aussage für Sie nicht ausreichend sein, an die Daten zu jedoch wird dies einige Zeit dauern, weshalb wir Sie bitten, uns keine neue Frist vorzugeben, da es derzeit nicht absehbar ist wie lange dies dauern wird.*

**Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe (5. Februar 2019):**

*Spruch: Die mit Erinnerung vom 21.10.2018 angedrohte Zwangsstrafe wegen nicht den gesetzlichen Vorschriften entsprechender Meldung der Daten über Ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Statistik Austria als Dienstleisterin der Registerbehörde im Wege des Unternehmensserviceportals gemäß § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) wird gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) mit Euro 1.000,00 festgesetzt. Die Fälligkeit der festgesetzten Zwangsstrafen ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen. Gleichzeitig*

*werden Sie neuerlich aufgefordert, bis 15.05.2019 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls Sie auch dieser Aufforderung nicht Folge leisten, wird eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von Euro 4.000,00 festgesetzt.*

*Begründung: Zwangsstrafen bezwecken, bei einem objektiven Verstoß gegen gesetzliche oder behördliche Anordnungen den Abgabepflichten zur Befolgung selbiger zu verhalten und die durch Gesetz oder Behörde auferlegte Verpflichtung zu erfüllen. Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer iSd § 5 WiEReG dient dem Zweck der Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung. § 16 WiEReG sieht vor, dass die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung nach § 5 WiEReG durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen kann, wenn diese nicht oder nicht vollständig erstattet wird. Da diese Meldung von Ihnen nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet wurde, wird die Zwangsstrafe iHV Euro 1.000,00 festgesetzt.*

**Beschwerde gegen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe (datiert mit Datum4):**

*Auf das Schreiben - Erinnerung vom 21.10.2018 - frist 31.01.2019- haben wir einen Brief am 31.01.19 (also mit Fristdatum) an das Finanzamt geschickt mit der Bitte um Fristerstreckung, da es uns leider nicht möglich war am 30.01.19 im USP Portal WiEReG die Daten einzugeben. Beim wirtschaftlichen Eigentümer handelt es sich um eine japanische, börsennotierte AG, welche sich im Streubesitz befindet. Daher ist es schwierig an die Daten der Vorstände samt Identitätsnachweise zu kommen. Wir waren diesbezüglich auch im Kontakt mit dem deutschen Steuerberater der Fa. Gesellschaft2 (in Deutschland) der uns gesagt hat es wird sehr schwierig werden wird, diese Daten einzuholen. Aber man werde sich bemühen. Unser Brief ging an das Finanzamt 1/23 - von dem auch die Erinnerung versandt wurde. Nach heutigem Telefonat mit dem Finanzamt wurde uns mitgeteilt, dass nicht das Finanzamt die Schreiben mit den Strafen versendet, sondern, dass diese vom WiEReg ausgesickt werden.*

*Der Herr beim Finanzamt war etwas erbost, weil mein Anruf beim Finanzamt vorgenommen wurde. Somit wurde ich an die Hotline vom DSP verwiesen, wo man mir wieder mitgeteilt hat, dass das Finanzamt zuständig wäre und weil diese Eingaben beim USP noch relativ neu sei, wisse man beim Finanzamt noch nicht, wie vorzugehen sei; Es ist für Klienten als auch Steuerberater etwas verwirrend, wohin man sich wirklich wenden soll, da aus den Telefonaten hervorging, dass bei den Behörden intern nicht klar ist, wer wofür zuständig ist. Jedoch hat man uns bei der USP Hotline mitgeteilt, dass wir unter den Angaben Rechtsträger unten beim Punkt subsidiäre Meldung der Geschäftsführung die österreichische GmbH, in dem Fall \*\*\*Bf1\*\*\* eingeben sollen und den österreichischen Geschäftsführer als Angehörige der Führungsebene. Dies wurde von uns heute erledigt. Sobald uns Daten der japanischen Vorstände vorliegen, werden wir diese verarbeiten- sofern dies überhaupt noch notwendig sein sollte? Wir haben alle Unterlagen welche wir bereits geschickt haben, diesem Schreiben beigelegt. Aus allen Unterlagen und den Schreiben müsste erkennbar sein, dass hier kein Mutwille vorliegt. Daher*

*bitten wir um Stornierung der Zwangsstrafe, da wir unseres Erachtens richtig gehandelt und rechtzeitig Bescheid gegeben haben.*

**Beschwerdevorentscheidung (4.3.2019):**

*Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden: Ihre Beschwerde vom 18.02.2019 wird als unbegründet abgewiesen. Begründung: Sachverhalt: Die Bf. bringt vor, sie habe mit Schreiben vom 31.01.2019 an das Finanzamt um Fristerstreckung ersucht, da es ihr bis zu diesem Zeitpunkt nicht möglich war, im USP Portal WiEReG die Daten zu erfassen. Beim wirtschaftlichen Eigentümer handle es sich um eine japanische börsennotierte AG, daher sei es schwierig, die Daten der Vorstände einzuholen. Mittlerweile habe man sich damit beholfen, dass Ersatzangaben an das WiEReG übermittelt wurden. Die Daten der japanischen Vorstände werden nach Vorliegen nachgereicht. ...*

*Gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG kann die Abgabenbehörde, sofern die Meldung gemäß § 5 nicht oder nicht vollständig erstattet wird, durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO deren Vornahme erzwingen. Die Androhung der Zwangsstrafe ist mit Setzung einer Frist drei Monaten vorzunehmen. Bei der in § 16 WiEReG genannten Frist von drei Monaten handelt es sich um eine gesetzliche Frist, die nicht verlängerbar ist. Das WiEReG trat bereits am 15. Jänner 2018 in Kraft (vgl. § 19 WiEReG). Gem. § 18 Abs. 1 WiEReG hatten die Rechtsträger die Meldung gern. § 5 Abs. 1 erstmalig bis zum 1. Juni 2018 zu erstatten. Die Zwangsstrafe wurde mit 21.10.2018 nachweislich angedroht. Die Bf. hatte demgemäß ausreichend Vorbereitungszeit und der rechtzeitigen Beischaffung der notwendigen Informationen stand nach Ansicht der Behörde nichts entgegen.*

**Vorlageantrag (datiert 3. April 2019):**

*Wir verweisen auf unsere Beschwerde vom Datum<sup>4</sup> gegen die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 5.2.2019 und dürfen noch einmal auf die Gründe für die seinerzeit erbetene Frist trotz Zwangsstrafenandrohung hinweisen.*

*Es wurde jeweils darauf hingewiesen, dass die Eingabe kompliziert wäre, dass sich noch keiner so richtig auskennen würde und dass wir die Eingabe auch ohne Namen und Identität der Vorstände der börsennotierten AG vornehmen sollten. Das hat alles nicht funktioniert obwohl wir immer wieder versucht haben, die Eingaben laut den Vorgaben der Mitarbeiter des USP vorzunehmen. Aus diesem Grund haben wir den deutschen Steuerberater der Muttergesellschaft der Firma \*\*\*Bf1\*\*\* gebeten und doch die Identität und die Daten der Vorstände in Japan abzufragen.*

*Der hat uns versprochen, dass er dies versuchen wird – jedoch gemeint, das wäre nicht ganz so einfach bei Vorständen einer AG, die in Japan ihren Sitz hätte, diesbezüglich eine Anfrage nach Identität zu stellen.*

*In der Zwischenzeit haben wir trotzdem versucht, die Eingaben vorzunehmen, was wiederum nicht geglückt ist, da wir jeweils falsche Auskunft erhalten haben.*

*Aus diesem Grund haben wir auch um Fristerstreckung ersucht. Mit Bescheid vom 5.2.2019 wurde dann die Zwangsstrafe festgesetzt. Wir haben wiederum die USP Hotline geben uns um Hilfestellung angedeihen zu lassen und dort jemanden erreicht, der uns trotzdem den Hinweis gegeben hat, der uns geholfen hat, die Angaben richtig zu stellen, ohne die Vorstände der AG in Japan bemühen zu müssen.*

*Diese Person – mit diesem Wissen – war bis zu diesem Tag – keiner von den zuständigen Mitarbeitern des USP gewusst hat, wer überhaupt für die Einhaltung der Fristen verantwortlich wäre, wer zuständig ist – für die antworten auf Fragen der Personen, die die Eingaben für die wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen haben.*

*Eine Behörde – USP – hat auf die andere – FA – verwiesen – man hat keine Auskünfte erhalten, die geholfen haben, die Probleme bei der Eingabe zu bewältigen. Aus diesem – weil wir dies nicht mit Absicht – sondern aus Verzweiflung getan haben Fristerstreckung erbeten – bitten wir um positive Erledigung unserer Beschwerde.*

*Wir weisen darauf hin – dass wir für unsere Klienten – allerdings keine ausländischen Eigentümer – schon gar keine Japan AG – als Mutter haben, die Eingaben für den wirtschaftlichen Eigentümer rechtzeitig erledigt haben und dass wir uns der Notwendigkeit der Eingabe wohl bewußt gewesen sind – in diesem Fall – trotz unserer Bemühungen – keiner uns helfen konnte, die Eingabe vorzunehmen.*

In der mündlichen Verhandlung (24. März 2022) wird ergänzend zu den bisherigen schriftlichen Ausführungen von den Parteien Folgendes vorgebracht:

**Vertreter der Bf.:** Die Bf. weist noch einmal darauf auf deren Bemühungen hin, die Meldedaten zu ermitteln und rechtzeitig vorzulegen (Der Vertreter der Bf. legt dem BFG und dem Finanzamt Unterlagen (Zeitplan) vor). Wir haben am letzten Tag der Frist die Unmöglichkeit der Eingabe erkannt (System Mitteilung Validierung unmöglich). Die Mitteilung um Fristverlängerung an das FA erfolgte noch am letzten Tag.

**Belangte Behörde:** Das wirtschaftliche Eigentümerregister kann nur erkennen, ob es eine Änderung in den entsprechenden Stammregistern gegeben hat, dieses aber nicht gleichzusetzen mit den wirtschaftlichen Eigentümern bzw. ist nicht einsehbar, ob eine Treuhandenschaft vorliegt, deswegen ist es so wichtig, dass ein Eintrag in das Register vom Bf. erfolgt. Es wird verwiesen auf § 5 Absatz 1 WiEReG, wonach die eine Frist besteht von 4 Wochen ab Kenntnis der Änderung und das diese Kenntnis jedenfalls ab der Eintragung in das jeweilige Stammregister einzutragen ist. Der Notariatsakt ist vom Datum5, die Eintragung ins

Firmenbuch erfolgte am Datum<sup>1</sup>. Demnach waren zwischen Kenntnisnahme und Ausstellung des Zwangsstrafenbescheides mehr als 5 Monate Zeit.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

**§ 5 WiEReG** (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz) in der anzuwendenden Fassung lautet:

#### *Meldung der Daten durch die Rechtsträger*

*§ 5. (1) Die Rechtsträger haben die folgenden Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden:*

#### *1. bei direkten wirtschaftlichen Eigentümern:*

*a) Vor- und Zuname;*

*b) sofern diese über keinen Wohnsitz im Inland verfügen, die Nummer und die Art des amtlichen Lichtbildausweises;*

*c) Geburtsdatum und Geburtsort;*

*d) Staatsangehörigkeit;*

*e) Wohnsitz;*

*Wenn ein wirtschaftlicher Eigentümer verstorben ist, ist dies anzugeben; Diesfalls entfallen die Angaben gemäß lit. b bis e.*

#### *2. bei indirekten wirtschaftlichen Eigentümern:*

*a) die Informationen gemäß Z 1 über den indirekten wirtschaftlichen Eigentümer;*

*b) sofern es sich bei einem obersten Rechtsträger um einen Rechtsträger gemäß § 1 handelt, die Stammzahl sowie den Anteil an Aktien, Stimmrechten oder die Beteiligung des wirtschaftlichen Eigentümers am obersten Rechtsträger;*

*c) sofern es sich bei einem obersten Rechtsträger um einen mit § 1 vergleichbaren Rechtsträger mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland handelt, den Namen und den Sitz des Rechtsträgers, die Rechtsform, die der Stammzahl und dem Stammregister entsprechenden Identifikatoren sowie den Anteil an Aktien, Stimmrechten oder die Beteiligung des wirtschaftlichen Eigentümers am obersten Rechtsträger.*

*Indirekte wirtschaftliche Eigentümer sind nicht zu melden, wenn deren wirtschaftliches Eigentum durch einen obersten Rechtsträger gemäß § 2 Z 2 und 3 begründet wird, der selbst als Rechtsträger im Register eingetragen ist.*

*3. die Art und den Umfang des wirtschaftlichen Interesses für jeden wirtschaftlichen Eigentümer durch die Angabe*

*a) im Fall des § 2 Z 1 lit. a ob der Rechtsträger im Eigentum des wirtschaftlichen Eigentümers steht (unter Angabe des Anteils an Aktien oder der Beteiligung) oder der wirtschaftliche Eigentümer Stimmrechte hält (unter Angabe des Anteils) oder auf andere Weise unter der Kontrolle des wirtschaftlichen Eigentümers steht (unter Angabe ob ein Treuhandschftsverhältnis vorliegt und ob der wirtschaftliche Eigentümer Treuhänder oder Treugeber ist);*

*b) im Fall des § 2 Z 1 lit. b ob der wirtschaftliche Eigentümer der Führungsebene des Rechtsträgers angehört;*

*c) im Fall des § 2 Z 2 welche der unter § 2 Z 2 lit. a bis d spezifizierte Funktion der wirtschaftliche Eigentümer ausübt oder ob der wirtschaftliche Eigentümer eine andere Form der Kontrolle gemäß § 2 Z 2 lit. e ausübt.*

*d) im Fall des § 2 Z 3 welche der unter § 2 Z 3 lit. a sublit. aa bis cc oder lit. b sublit. aa bis cc spezifizierte Funktion der wirtschaftliche Eigentümer bei Privatstiftungen oder Stiftungen und Fonds gemäß § 1 Abs. 2 Z 15 und 16 ausübt oder ob der wirtschaftliche Eigentümer eine andere Form der Kontrolle gemäß § 2 Z 3 lit. a sublit. dd oder lit. b sublit. dd ausübt.*

*e) in allen übrigen Fällen, dass das wirtschaftliche Eigentum auf sonstige Weise hergestellt wird.*

*Der Rechtsträger hat die Daten binnen vier Wochen nach der erstmaligen Eintragung in das jeweilige Stammregister oder bei Trusts und trustähnlichen Vereinbarungen nach der Begründung der Verwaltung im Inland zu übermitteln. Änderungen der Angaben sind binnen vier Wochen nach Kenntnis der Änderung zu übermitteln.*

*(2) Die Meldung der in Abs. 1 genannten Daten hat von den Rechtsträgern im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG) an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu erfolgen. Eine Übermittlung der Daten durch berufsmäßige Parteienvertreter gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 USPG ist zulässig. Es dürfen nur Geräte zum Einsatz kommen, die über ein nach Maßgabe des jeweiligen Standes der Technik anerkanntes Protokoll kommunizieren. Bei natürlichen Personen ohne Wohnsitz im Inland hat der Rechtsträger eine Kopie des unter Abs. 1 Z 1 lit. b angegebenen amtlichen Lichtbildausweises im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal an die Registerbehörde zu übermitteln.*

(3) Zum Zwecke der eindeutigen Identifikation von wirtschaftlichen Eigentümern, von jenen natürlichen Personen, die für die Zwecke der automatisationsunterstützt erstellten Darstellung gemäß § 9 Abs. 5 Z 1 benötigt werden, und von vertretungsbefugten natürlichen Personen der Rechtsträger hat die Bundesanstalt Statistik Österreich über das Stammzahlenregister automatisationsunterstützt das bereichsspezifische Personenkennzeichen des Bereichs „Steuern und Abgaben – SA“ zu ermitteln. Die Registerbehörde und die Bundesanstalt Statistik Österreich haben die im Zentralen Melderegister verarbeiteten Daten abzufragen, um die Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer zu übernehmen, zu ergänzen und aktuell zu halten und können zu diesem Zweck auch das Ergänzungsregister für natürliche Personen abfragen. Der Bundesminister für Inneres ist ermächtigt, der Bundesanstalt Statistik Österreich auf deren Verlangen zum Zweck der Ergänzung und der Überprüfung der Daten der wirtschaftlichen Eigentümer eine Abfrage gemäß § 16a Abs. 4 MeldeG auf das Zentrale Melderegister zu eröffnen. Danach ist der Änderungsdienst gemäß § 16c MeldeG zu verwenden. Zum Zwecke der eindeutigen Identifikation von obersten Rechtsträgern mit Sitz im Inland hat die Bundesanstalt Statistik Österreich deren Daten mit dem Stammzahlenregister automationsunterstützt abzugleichen. Wenn kein automationsunterstützter Abgleich im Hinblick auf die vorgenannten Rechtsträger möglich ist, dann dürfen diese nicht gemeldet werden. Insoweit einzelne, der in Abs. 1 genannten Daten durch die Bundesanstalt Statistik Österreich automatisationsunterstützt ergänzt werden, ist keine Meldung der betreffenden Daten durch den Rechtsträger erforderlich.

(4) Jeder Rechtsträger ist berechtigt über das Unternehmensserviceportal Einsicht in die über ihn im Register erfassten Daten zu nehmen. Die Einsicht ist im Wege einer Information über den Registerstand zu gewähren, die alle Elemente des Auszuges gemäß § 9 Abs. 4 enthält.

**§ 16 (WiEReG)** in der anzuwendenden Fassung lautet:

#### **Zwangsstrafen**

(1) Wird die Meldung gemäß § 5 nicht oder nicht vollständig erstattet, kann 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.

(2) Zwangsstrafen gemäß Abs. 1 gelten als Abgaben im Sinne des § 213 Abs. 2 BAO.

J. Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen

**§ 111 BAO** (Bundesabgabenordnung) lautet:

(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.*

In den Erläuterungen zu § 16 der Regierungsvorlage zum WiReG (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 unvertretbare 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 WiReG (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."*

Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer erfordert, dass es mit den notwendigen Daten befüllt wird. Ohne Meldepflichten wäre dies kaum möglich. Aus obigen Gründen spricht die Zweckmäßigkeit dafür, die zeitgerechte Einhaltung der Meldeverpflichtungen gemäß § 5 WiReG 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.

Wird die Meldung gemäß § 5 nicht erstattet, kann gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG das Finanzamt deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen. Die Androhung der Zwangsstrafe ist mit Setzung einer Frist 3 Monaten vorzunehmen.

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. 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, Ritz: BAO, 7. Auflage, § 111, Tz1). Nach dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 WiEReG und auch nach dem des § 111 Abs. 1 BAO liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe im Ermessen des Finanzamtes. 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).

Die Bf. ist eine inländische GmbH und wurde Datum0 in das Firmenbuch eingetragen. Die Gesellschafter variierten erheblich seit Ersteintragung der Bf. im Firmenbuch. Mit Eintragung vom Datum1 wurde die Gesellschaft2 mit Sitz in Deutschland 100% Alleingesellschafterin (Antrag auf Änderung beim Firmenbuch eingelangt am Datum2). Davor war eine natürliche Person als Alleingesellschafter der Bf. im Firmenbuch ausgewiesen. Laut Diagramm „Shareholder Struktur“ und Darstellungen der Bf. ist wirtschaftlicher Eigentümer auf oberster Stufe die Konzernmutter KM, die Anteilseigner der Gesellschaft ist. Die Gesellschaft ist wiederum Anteilseigner der Gesellschaft2.

Im Register der wirtschaftlichen Eigentümer wurde die Bf. im Jänner 2018 erstmals eingetragen. Seit Eintragung im Jänner 2018 bis Datum3 wird als Status „Meldebefreiung“ ausgewiesen. Mit Eintragung vom Datum1 wurde der Wegfall der Meldebefreiung protokolliert (= Datum der Firmenbuch-Eintragung der Gesellschaft2 mit Sitz in Deutschland als Alleingesellschafterin). Eine Meldung nach § 5 WiEReG erfolgte erst mit Datum4 (Eintragung).

Mit Erinnerungsscheiben wurde die Beschwerdeführerin, eine GmbH, aufgefordert, die nicht erstattete Meldung nach den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) bis längstens 31.01.2019 nachzuholen. Eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 wurde im Falle der Nichtbefolgung angedroht. Seitens der Bf. wurde beim Finanzamt um Fristerstreckung zur Bekanntgabe der wirtschaftlichen Eigentümer unter Darstellung der obenstehenden Schwierigkeiten ersucht. Mit Bescheid vom 5. Februar 2019

wurde vom FA eine Zwangsstrafe von Euro 1.000,00 festgesetzt. In der Beschwerdeentscheidung wird vom FA ausgeführt: *Bei der in § 16 WiEReG genannten Frist von drei Monaten handelt es sich um eine gesetzliche Frist, die nicht verlängerbar ist. Das WiEReG trat bereits am 15. Jänner 2018 in Kraft (vgl. § 19 WiEReG). Gem. § 18 Abs. 1 WiEReG hatten die Rechtsträger die Meldung gern. § 5 Abs. 1 erstmalig bis zum 1. Juni 2018 zu erstatten.*

Unstrittig ist, dass seitens der Bf. bis 31.01.2019 die Meldung nicht nachgeholt wurde und die Zwangsstrafe vorab angedroht wurde. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den aktenkundigen Unterlagen, zu denen auch Auszüge aus dem Firmenbuch und dem WiEReG-Register zählen.

Die in § 1 Abs 2 WiEReG aufgelisteten Rechtsträger mit Sitz im Inland, zu denen auch GmbHs wie die Bf. zählen, haben gemäß § 5 Abs 1 WiEReG, vorbehaltlich näher definierter Ausnahmen, die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden. Wer wirtschaftlicher Eigentümer ist, ergibt sich aus § 2 WiEReG. Nach § 16 Abs 1 WiEReG kann die Abgabenbehörde deren Vornahme der Meldung durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen. Nach der damaligen Fassung ist die Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer Frist von drei Monaten vorzunehmen (Anmerkung: Sechs Wochen in neueren Fassungen).

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen. Bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe wird ein Ermessensspielraum sowohl dem Grunde nach als auch - unter Beachtung des in § 111 Abs. 3 BAO normierten Höchstbetrages - der Höhe nach eingeräumt ist (vgl VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079).

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 u.a. zu berücksichtigen: Das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (vgl. Ritz, BAO, 7 Auflage, § 111, Tz 10).

Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durch den Rechtsträger hat an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin zu erfolgen und zwar zwingend im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG, § 5 Abs. 1 und 2 WiEReG). Eine schriftliche Darstellung der Konzernverhältnisse, wie im vorliegenden Falle erfolgt, an die

Abgabenbehörde entspricht nicht der gesetzlichen Verpflichtung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer über das Unternehmensserviceportal im Sinne des § 5 WiEReG.

Maßgebend ist der diesbezügliche Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides. Wird die Anordnung erst nachher erfüllt oder befolgt (wie in der vorliegenden Streitsache), so steht dies der grundsätzlichen Rechtmäßigkeit eines Zwangsstrafenbescheides nicht entgegen (vgl. Ritz, BAO, 7. Auflage, § 111, Tz1 sowie ebenso § 279, Tz. 33 zur maßgebenden Sach- und Rechtslage).

Im Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe und in der Beschwerdeentscheidung werden u.a. die Begründungen/Darstellungen laut Fristersterstreckungsansuchens bei der Ermessensausübung nicht im ausreichenden Maße gewürdigt (vgl. stattgebendes Erkenntnis des BFG vom 09.02.2021, RV/2101131/2020, im Falle einer Zwangsstrafe gemäß § 16 WiEReG iVm § 111 BAO). Die Bf. ließ die gesetzte Nachfrist nicht ohne Reaktion verstreichen, sondern richtete eine Art Fristverlängerungsansuchen an das FA, allerdings mit der Bitte „keine neue Frist vorzugeben, da es derzeit nicht absehbar sei, wie lange es dauert“. Die Bf. verweist darin auf die Kontaktierung des Steuerberaters der Gesellschaft<sup>2</sup>, stellt Konzernverhältnisse schriftlich dar und verweist auf Schwierigkeiten, Daten von den Vorständen der japanischen Muttergesellschaft zu bekommen. Aus diesem Schreiben der Bf. kommt zwar zum Ausdruck, dass die Bf. gewillt war, die WiEReG-Meldung durchzuführen, aber ohne einen konkreten Zeitrahmen bekannt zu geben. In der BVE wird nur darauf hingewiesen, dass es sich bei der in § 16 WiEReG genannten Frist von drei Monaten um eine gesetzliche Frist handelt, die nicht verlängerbar ist. Unerwähnt und unberücksichtigt blieb seitens des FA, dass mit Eintragung vom Datum<sup>1</sup> der Wegfall der seit Ersteintragung im Register der wirtschaftlichen Eigentümer bestehenden Meldebefreiung ersichtlich ist. Das FA verweist allgemein darauf, dass das WiEReG bereits am 15. Jänner 2018 in Kraft trat und Meldungen gem. § 5 Abs. 1 erstmalig bis zum 1. Juni 2018 zu erstatten seien. Der 1. Juni 2018 war für die Bf. jedenfalls kein verpflichtender Stichtag. Hinzuweisen ist aber, dass Änderungen hinsichtlich der wirtschaftlichen Eigentümer binnen vier Wochen ab Kenntnis der Änderung zu melden sind. Der Antrag auf Änderung der Gesellschafterverhältnisse ging beim Firmenbuch am Datum<sup>2</sup> ein. Das FA wies in der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass der Notariatsakt bereits vom Datum<sup>5</sup> stammt. In der Verhandlung vorgebrachte interne Informations- bzw. Kommunikationsdefizite alte/neue Gesellschafter versus Geschäftsführung der Bf. bzw. steuerlicher Vertretung gehen grundsätzlich zu Lasten der Bf. Die Bf. hatte insgesamt mehrere Monate Zeit zur Vornahme der Meldung. Abgesehen vom Ablauf der Nachfrist der 3 Monate nach § 16 WiEReG (in späteren Fassungen reduziert auf 6 Monate), konnte das FA nicht akzeptieren, dass die Bf. keinerlei absehbaren Termin zur Vornahme der Eintragung anbot. Die Zwangsstrafe war daher dem Grunde nach festzusetzen. Andererseits hat die Bf. ihre Bemühungen und Bereitschaft zur Folgeleistung samt den auftretenden Schwierigkeiten zur Vornahme der Eintragung dargetan. In der mündlichen Verhandlung hat die steuerliche Vertretung vorgebracht, dass die Bf. bislang immer ihre abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt

hat (unwidersprochen vom FA) und allenfalls gezwungen gewesen wäre, zur Vermeidung der Zwangsstrafe eine unkorrekte Meldung zu erstatten. Die Zwangsstrafe ist auch hinsichtlich der Höhe eine Ermessensentscheidung. Anbetracht des zu übenden Ermessens im vorliegenden Fall wird die Höhe der Zwangsstrafe von Euro 1.000,00 auf Euro 500,00 herabgesetzt.

### **Zu Spruchpunkt 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 eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die (ordentliche) Revision ist daher unzulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. März 2022