

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 6. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Oktober 2021, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe gemäß § 16 WiEReG iVm § 111 BAO zu Recht erkannt.

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit 2.000,00 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Erinnerung betreffend Meldung wirtschaftlicher Eigentümer vom 29. September 2020

Mit Erinnerungsschreiben vom 29. September 2020 wurde der Beschwerdeführerin (Bf.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, seitens der belangten Behörde vorgehalten, sie habe übersehen, die von ihr zu erstattende Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend der Bestimmung des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vorzunehmen. Sie werde daher ersucht, dies bis spätestens 20. November 2020 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung der Aufforderung wurde die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro angedroht.

2. Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 27. April 2021

Da die Bf. dieser Aufforderung nicht nachkam, setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 27. April 2021 eine Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro fest. Gleichzeitig wurde die Bf. neuerlich zur Nachholung der bisher unterlassenen Handlung bis 18. Juni 2021 aufgefordert und für den Fall der Nichtbefolgung eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro angedroht.

Darüber hinaus wurde die Bf. ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieser Bescheid die zweite Aufforderung gemäß § 15 Abs. 1 Z 2 WiEReG darstelle. Bei Nichterfüllung der Meldepflicht trotz zweimaliger Aufforderung könne bei vorsätzlicher Begehung eine Geldstrafe bis zu 200.000,00 Euro, bei grob fahrlässiger Begehung eine Geldstrafe von bis zu 100.000,00 Euro festgesetzt werden.

3. Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 14. Oktober 2021

Da die Bf. auch dieser Aufforderung nicht nachkam, setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 14. Oktober 2021 eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro fest.

4. Beschwerde vom 6. November 2021

Mit Eingabe vom 6. November 2021 erhob die Bf. gegen den Bescheid vom 14. Oktober 2021 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro das Rechtsmittel der Beschwerde.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Vornahme einer WiEReg Meldung zwar durch Verhängung einer Zwangsstrafe erzwungen werden könne (Ermessen), die Behörde jedoch gemäß § 20 BAO ihre Ermessensentscheidung zu begründen habe. Aus dem angefochtenen Bescheid bzw. aus dessen Begründung würden sich weder Feststellungen zur Ermessensübung noch zur Festsetzung der Höhe der Zwangsstrafe (4.000,00 Euro) ergeben, sodass der Bescheid mit Rechtswidrigkeit behaftet und daher ersatzlos aufzuheben sei.

Des Weiteren brachte die Bf. vor, dass sich ihr Geschäftsführer nach Festsetzung der ersten Zwangsstrafe mit der belangten Behörde in Verbindung gesetzt und um einen Termin mit dem Info-Center gebeten habe. Bei diesem Termin habe der Geschäftsführer sein Laptop mitgebracht und es sei offensichtlich vor Ort die Eingabe der Meldung durchgeführt worden. Leider habe sich nachträglich herausgestellt, dass diese Meldung unvollständig erfolgt sei bzw. der Zugang über das USP-Portal nicht funktioniert habe.

Der Geschäftsführer habe somit alles Denkmögliche versucht, sei jedoch an der Eingabe in der EDV gescheitert. Leider habe er sich nicht sofort an die steuerliche Vertretung der Bf. gewandt. Hinzu komme, dass bei allen anderen Firmen, an denen der Geschäftsführer der Bf. beteiligt sei, die WiEReG-Meldungen ordnungsgemäß durch die steuerliche Vertretung erfolgt seien. Bei dieser neuen Gesellschaft habe der Geschäftsführer selbst versucht, die WiEReG-Meldung vorzunehmen, und sei dabei kläglich gescheitert.

5. Beschwerdeverentscheidung vom 27. April 2022

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27. April 2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

6. Vorlageantrag vom 14. Mai 2022

Mit Eingabe vom 14. Mai 2022 beantragte die Bf. die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und beantragte die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die belangte Behörde erst in der Beschwerdeverentscheidung erstmalig versucht habe, das Ermessen zu üben und zu begründen. Eine Nachholung der Ermessensübung und –begründung sei jedoch laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichts nicht zulässig, weswegen der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 14. Oktober 2021 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften ersatzlos aufzuheben sei.

7. Vorlagebericht

Am 7. Juni 2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Eingabe vom 29. Juni 2022 hat die Bf. ihren Antrag auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Mit Bescheid vom 29. September 2020 hat die belangte Behörde die Bf. unter Hinweis auf ihre Verpflichtung gemäß § 5 WiEReG sowie unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, die entsprechenden Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer innerhalb einer Frist von knapp zwei Monaten zu melden. Da diese Meldung nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet wurde, hat die belangte Behörde am 27. April 2021 eine Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000 Euro festgesetzt und die Bf. neuerlich zur Nachholung der bisher unterlassenen Handlung bis 18. Juni 2021 aufgefordert. Für den Fall der Nichtbefolgung wurde eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 angedroht.

Da die Bf. auch dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, hat die belangte Behörde mit Bescheid vom 14. Oktober 2021 eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro festgesetzt.

Verfahrensgegenständlich ist zu beurteilen, ob die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro zu Recht erfolgte, da die Bf. ihrer Verpflichtung nach dem WiEReG nicht zeitgerecht nachgekommen ist. Des Weiteren ist zu prüfen, ob die belangte Behörde im Rahmen der Verhängung der Zwangsstrafe ihre Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO ausreichend begründet hat bzw. ob die mangelhafte Begründung im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens nachgeholt werden kann.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

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

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach

Gemäß § 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz - WiEReG), BGBl. I Nr. 136/2017 idF BGBl. I Nr. 62/2019, haben die in § 1 Abs. 2 WiEReG aufgelisteten Rechtsträger mit Sitz im Inland (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.

Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer iSd. § 5 WiEReG dient dem Zweck der Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung und soll nach dem Willen des Gesetzgebers erforderlichenfalls mittels Zwangsstrafen durchgesetzt werden.

Wird die Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht oder nicht vollständig erstattet, kann die Abgabenbehörde deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen (§ 16 WiEReG).

Gemäß § 111 Abs. 1 erster Satz 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.

Nach § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufgefordert werden.

Bei Anwendung der genannten Rechtslage auf den gegenständlichen Fall ergibt sich, dass nach Aufforderung zur Erstattung der Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend der Bestimmung des § 5 WiEReG unter Androhung einer Zwangsstrafe die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte, weil die vorgenannten Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer der Bf. bis zur Festsetzung der zweiten Zwangsstrafe nicht gemeldet wurden.

Soweit die Bf. vorbringt, alles Denkmögliche versucht zu haben, jedoch an der Eingabe in der EDV gescheitert zu sein, so verkennt sie dabei, dass die Zwangsstrafe keine Reaktion auf ein schuldhaftes Verhalten im Sinne einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit ist, sondern eine Maßnahme zur Erzwingung einer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnung darstellt. Darüber hinaus stellt der Umstand, dass die Bf. zum relevanten Zeitpunkt unvertreten gewesen ist, keinen Grund für die nicht rechtzeitige Erstattung der Meldung gemäß § 5 WiEReG dar, zumal eine solche Meldung keines Parteienvertreters bedarf, sondern vielmehr auch von der Bf. selbst vorgenommen werden kann.

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).

3.1.2. Ermessen bei der Verhängung der Zwangsstrafe

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt 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.

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).

Den Ausführungen der Bf., wonach im angefochtenen Bescheid das Ermessen nicht ausreichend begründet worden sei, ist zuzustimmen. Entgegen der Ansicht der Bf. führen jedoch derartige Mängel nicht zu zwingenden Aufhebung des Bescheides, vielmehr können bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045). Bereits die Beschwerdevorentscheidung hat die von der Bf. vermisste Ermessensübung teilweise nachgeholt.

Zum Sinn und Zweck der Regelungen des § 5 WiReG 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 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."*

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. Des Weiteren 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. Da die Bf. erst mit Gesellschaftsvertrag vom 10. Jänner 2020 gegründet wurde, stehen hierfür derzeit nur der Körperschaftsteuerbescheid 2020 mit negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb, der Umsatzsteuerbescheid 2020 mit einem Umsatz von 0,00 Euro sowie die vierteljährlichen KöSt-Vorauszahlungen 2021 in der Höhe der Mindest-KöSt und die vierteljährlichen Umsatzsteuervoranmeldungen 2021 in der Höhe von 0,00 Euro als Datenquelle zur Verfügung. Diese Daten zeigen eine unterdurchschnittliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf. an.

Des Weiteren 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 unterlassene WiEReg-Meldung der bisher einzige Vorfall für die Festsetzung einer Zwangsstrafe war. Dies lässt auf ein grundsätzlich regelmäßiges Wohlverhalten der Bf. in Bezug auf die Einhaltung von Fristen schließen.

Darüber hinaus ist der Geschäftsführer der Bf. offensichtlich bis zuletzt dem Irrtum unterlegen, dass eine Registrierung im USP ausreichend ist, um seiner Verpflichtung zur Meldung gemäß § 5 WiReg nachzukommen. Auch wenn der Umstand, dass die Bf. zum relevanten Zeitpunkt unvertreten gewesen ist, keinen Grund für die nicht rechtzeitige Erstattung der Meldung gemäß § 5 WiReG darstellt, so sind die Bemühungen der Bf. bzw. dessen Geschäftsführers, eine

ordnungsgemäße Meldung selbständig vorzunehmen, doch im Rahmen der Ermessensübung als verschuldensmindernd miteinzubeziehen.

Nach Abwägung der in Betracht kommenden Umstände übt das Bundesfinanzgericht das Ermessen derart, dass die streitgegenständliche Zwangsstrafe mit 2.000,00 Euro festgesetzt wird.

Der Beschwerde war somit teilweise stattzugeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 30. Juni 2022