

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Lehner, Baumgartner & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG, Bahnhofplatz 11, 2000 Stockerau, über die Beschwerde vom 9. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Mai 2021 betreffend Zwangsstrafe 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gem. § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Zwangsstrafe mit EUR 500,00 festgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zwischen den Parteien ist die Frage der Rechtmäßigkeit der Verhängung einer Zwangsstrafe gem. § 16 des Bundesgesetzes über die Einrichtung eines Registers der wirtschaftlichen Eigentümer von Gesellschaften, anderen juristischen Personen und Trusts (Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz idF kurz WiEReG) strittig.

Mit dem als „Erinnerung“ bezeichneten Schreiben vom 26.3.2021 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin (idF kurz Bf.) mit, sie habe offenbar übersehen, die zu erstattende Erstmeldung oder Meldung nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 WiEReG vorzunehmen. Das Finanzamt forderte die Bf. dazu auf, diese Meldung bis längstens 17.5.2021 nachzuholen. Für den Fall, dass der Aufforderung nicht Folge geleistet werde, drohte das Finanzamt die Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 an.

Da die Bf. es verabsäumte, innerhalb der im Schreiben vom 26.3.2021 gesetzten Frist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nachzuholen, erließ das Finanzamt den angefochtenen, mit 27.5.2021 datierten Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO, welche mit EUR 1.000,00 festgesetzt wurde. Zudem forderte es die Bf. neuerlich auf, die bisher unterbliebene Handlung bis 19.7.2021 nachzuholen, andernfalls eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 4.000,00 festgesetzt werde. Der Bescheid wurde damit begründet, dass Zwangsstrafen bezwecken sollen den Abgabepflichtigen zur Befolgung der durch Gesetz oder Behörde auferlegten Verpflichtung zu verhalten. Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 WiEReG diene dem Zweck der Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung. Ferner wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass § 16 WiEReG vorsehe, dass die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung nach § 5 WiEReG durch Verhängung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO erzwingen könne, wenn diese nicht oder nicht vollständig erstattet werde.

Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gem. § 5 WiEReG wurde von der Bf. am 31.5.2021 vorgenommen.

Am 9.6.2021 brachte die Bf., vertreten durch Lehner, Baumgartner & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG, Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 27.5.2021 ein. Vorgebracht wurde unter anderem, dass die Erstmeldung in das Register fristgerecht getätigt worden sei und in der Zwischenzeit keine Änderung der wirtschaftlichen Eigentümer eingetreten sei. Das Register sei somit zu jeder Zeit aktuell gewesen. Aus den Erläuterungen in der Regierungsvorlage ergebe sich, dass die Belastung der Rechtsträger durch zusätzliche Meldepflichten möglichst gering gehalten werden solle. Zu diesem Zweck seien, laut Bf. alle Rechtsträger von der Meldung befreit, bei denen bereits Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer im Firmenbuch vorhanden sind. Das sei in der vorliegenden Rechtssache der Fall. Generelles Ziel des WiEReG sei zudem die Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung. Da der wirtschaftliche Eigentümer im vorliegendem Fall jederzeit erkennbar gewesen sei, verfehle die Verhängung einer Zwangsstrafe in dieser Höhe seinen Zweck. Aufgrund der Corona-Pandemie sei zudem die gesamte Energie in die Erhaltung von Arbeitsplätzen, Beantragung von diversen Covid-19-Unterstützungen und die weitere strategische Ausrichtung und Erhaltung des Unternehmens gesetzt worden. Die Bf. führte zudem aus, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe im Ermessen der Behörde liege und die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen sei. Unter anderem seien die wirtschaftlichen Verhältnisse des schon vor der Corona-Krise gebeutelten Unternehmens und das bisherige pflichtgetreue abgabenrechtliche Verhalten der Bf. zu berücksichtigen. Ferner wurde darauf hingewiesen, dass nach Erhalt des Bescheides über die Zwangsstrafe der jährlichen Meldepflicht sofort nachgekommen worden sei. Bei Würdigung dieser Umstände sei die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe unangemessen. Es wurde um Herabsetzung der festgesetzten Zwangsstrafe von EUR 1.000,00 auf EUR 0,00 und falls die Behörde zu der

Entscheidung kommen sollte, dass eine Zwangsstrafe auf EUR 0,00 nicht angemessen ist, um eine Herabsetzung auf EUR 300,00 ersucht.

Das Finanzamt Österreich erließ eine abweisende, mit 24.6.2021 datierte Beschwerdeentscheidung, welche laut Rückschein am 29.6.2021 zugestellt wurde. Als Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass keine Befreiung von der Meldepflicht nach § 6 WiEReG vorliege, da nicht alle Gesellschafter der Bf. natürliche Personen seien. § 5 Abs. 1 WiEReG lege fest, dass Rechtsträger, die nicht nach § 6 WiEReG von der Meldepflicht befreit seien, binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gem. § 3 Abs. 3 WiEReG die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen hätten (jährliche Meldung). Da feststehe, dass die Bf. die erforderlichen Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 Abs. 1 WiEReG bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht gemeldet habe und keinerlei Nachweise über die Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Meldung erbracht worden seien, sei die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgt. Ferner wurde von der Behörde in der Beschwerdeentscheidung festgehalten, dass vom Ende der gesetzlichen Meldefrist (27.10.2020) bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe am 27.5.2021 sieben Monate verstrichen seien. Die Bf. habe somit ausreichend Zeit gehabt die nicht vorgenommene Meldung nachzuholen, weshalb die Festsetzung auch nicht unbillig erscheine. Zu beachten sei im Rahmen des Ermessens auch die Bedeutung der gem. § 5 WiEReG bestehenden Meldepflicht, die in Umsetzung der 4. EU-Geldwäsche-Richtlinie die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar machen und somit einen Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung leisten solle. Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe gebe § 111 Abs. 3 BAO lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen dürfe und im Einzelfall zu entscheiden sei, welche Höhe angemessen ist. Bei Würdigung der genannten Umstände erscheine die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe mit 20% des Höchstbetrages als angemessen.

Am 27.7.2021 stellte die Bf. innerhalb der gesetzlichen Frist den Antrag, die gegenständliche Beschwerde dem Verwaltungsgericht vorzulegen. Im Vorlageantrag wird im Wesentlichen, zusätzlich zu den schon in der Beschwerde angeführten Gründen, darauf hingewiesen, dass das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung zwar festgehalten habe, dass die Höhe der zu verhängenden Zwangsstrafe jeweils im Einzelfall zu entscheiden sei und bei der Ermessensübung unter anderem die bisherige Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, Grad des Verschuldens und wirtschaftliche Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen seien. In der Beschwerdeentscheidung sei die belangte Behörde aber auf keine dieser Ermessensgründe eingegangen, beziehungsweise seien sie nicht geprüft worden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 27.7.2021 dem Bundesfinanzgericht vor und erstattete einen Vorlagebericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist eine in der Rechtsform mit beschränkter Haftung errichtete und im österreichischen Firmenbuch unter der FN ***1*** eingetragene juristische Person des Privatrechts. Im streitgegenständlichen Zeitraum waren nicht alle Gesellschafter der Bf. natürliche Personen.

Der steuerliche Vertreter der Bf. nahm am 27.9.2019 die Erstmeldung in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer vor. Die jährliche Meldung hätte daher bis zum 27.10.2020 erfolgen müssen.

Am 26.3.2021 richtete das Finanzamt ein Erinnerungsschreiben an die Bf., indem die Bf. unter Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 dazu aufgefordert wurde, die gesetzlich vorgesehene (jährliche) Meldung bis zum 17.5.2021 nachzuholen. Erst nachdem die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 27.5.2021 festgesetzt und unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 4.000,00 eine neuerliche Frist für die Meldung bis zum 19.7.2021 festgesetzt wurde, nahm die Bf. die Meldung am 31.5.2021 vor.

Die letzte eingereichte Bilanz der Bf. zum 31.12.2020 weist ein negatives Eigenkapital iHv EUR -206.087,12, sowie einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr iHv EUR -128.647,98 aus. Die eingereichte Gewinn- und Verlustrechnung weist einen Jahresfehlbetrag von EUR -87.439,14 aus. Der Betriebserfolg (Ergebnis vor Zinsen und Steuern) ist mit EUR -62.092,00 negativ. Aus dem elektronischen Jahresabschluss im Steuerakt ergibt sich im Jahr 2019 ein Betrag von EUR -85.326,87 und im Jahr 2020 ein Betrag von EUR -101.337,51 als Gesamtbetrag der Einkünfte.

Die Bf. hat die ihr vorgeschriebenen Abgaben bisher regelmäßig entrichtet und die Steuererklärungen fristgerecht abgegeben.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus dem Akt der Finanzverwaltung sowie insbesondere auch aus den Anbringen der Bf. und aus dem Steuerkonto der Bf. (Abgabeninformationssystemabfrage).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Verfahrensgegenständlich ist zu beurteilen, ob die Bf. zur Meldung nach § 5 WiEReG verpflichtet und ob die Verhängung einer Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 1.000,00 rechtmäßig war.

§ 3 Abs. 1 WiEReG normiert, dass Rechtsträger insbesondere die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen und angemessene Maßnahmen zur Überprüfung seiner Identität zu ergreifen haben. Gem. § 3 Abs. 3 WiEReG haben die Rechtsträger diese Sorgfaltspflichten zumindest einmal jährlich durchzuführen und zu prüfen, ob die an das Register gemeldeten Eigentümer noch aktuell sind.

Aus dem im Rahmen des EU-Finanz-Anpassungsgesetz 2019 (BGBl. I Nr. 62/2019) geänderten Schlussteil des § 5 Abs. 1 WiEReG angefügten Satz ergibt sich darüber hinaus die Verpflichtung jener Rechtsträger, die nicht gem. § 6 WiEReG von der Meldepflicht befreit sind, binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gem. § 3 Abs. 3 WiEReG, die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen. Diese neue Regelung ist mit 10.01.2020 in Kraft getreten (vgl. § 19 WiEReG).

Die Bf. bringt vor, dass jene Rechtsträger von der Meldung befreit seien, bei denen bereits Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer im Firmenbuch vorhanden sind. Das sei in der vorliegenden Rechtssache der Fall. Dem ist zu erwidern, dass ein solcher Befreiungstatbestand nicht aus dem Gesetz ableitbar ist. Nach § 6 Abs. 2 WiEReG sind Gesellschaften mit beschränkter Haftung befreit, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind. Das ist in der vorliegenden Rechtssache nicht der Fall. Daher ist die Bf. auf Grund der seit 10.01.2020 bestehenden Rechtslage unter anderem verpflichtet, jährlich die Daten der Registerbehörde gegenüber zu bestätigen, auch wenn die wirtschaftlichen Eigentümer unverändert geblieben sind. Wird die Meldung gem. § 5 WiEReG nicht erstattet, kann die Abgabenbehörde gem. § 16 Abs. 1 WiEReG deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO erzwingen.

Ausgehend von der am 27.9.2019 erfolgten Erstmeldung, war die Bf. somit spätestens am 27.9.2020 verpflichtet, die jährliche Überprüfung vorzunehmen. Unter Berücksichtigung der vierwöchigen Meldefrist, hätte die Bestätigung der Daten nach den vorgenannten gesetzlichen Normen bis spätestens am 27.10.2020 (26.10.2020 ist ein gesetzlicher Feiertag) an das Register erfolgen müssen. Da die Bf. diese Pflicht bis zum 26.3.2021 nicht erfüllt hatte, drohte die belangte Behörde - unter Setzung einer Nachfrist bis zum 17.5.2021 - richtigerweise eine Zwangsstrafe an.

Die Bf. hat die Meldung gem. § 5 Abs. 1 WiEReG innerhalb dieser gesetzten Nachfrist nicht vorgenommen, sodass gem. § 16 Abs. 1 WiEReG iVm § 111 BAO die Verhängung einer Zwangsstrafe geboten war. Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt, wenn – wie in der gegenständlichen Rechtssache – die Voraussetzungen erfüllt sind, dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Dieses Ermessen wird vom Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner umfassenden Kognitionsbefugnis im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO unabhängig von der erstinstanzlichen Ermessensübung nochmals geübt.

Die Bf. wendet ein, dass das Finanzamt zwar auf die Ermessensgründe – wie die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, Grad des Verschuldens und wirtschaftliche Verhältnisse des Abgabepflichtigen – verweist, aber auf keinen dieser Gründe eingegangen ist bzw. keiner dieser Gründe geprüft wurde.

§ 20 BAO bestimmt, dass Ermessensentscheidungen sich an die Grenzen halten müssen, 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 aaO, § 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).

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 diese Richtlinie die Mitgliedstaaten, Maßnahmen vorzusehen, die gewährleisten, dass die gespeicherten Daten der wirtschaftlichen Eigentümer aktuell und richtig sind.

Sinn und Zweck der Regelung des § 5 WiEReG über die Meldung der Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer ist es, einen wesentlichen Beitrag zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung zu leisten (vgl. ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1). Diese Funktion kann es – so der Gesetzgeber weiters – jedoch nur dann erfüllen, wenn die Rechtsträger ihrer Verpflichtung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nachkommen, weshalb das Beugemittel der Zwangsstrafe der Durchsetzung der gesetzlichen Meldeverpflichtung dient (ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 17).

Die Bf. weist mehrmalig darauf hin, dass seit der Ersteintragung in das Register der Wirtschaftlichen Eigentümer keine Änderungen eingetreten sind und die

beschwerdegegenständliche Zwangsstrafe den Zweck zur Erreichung der generellen Ziele des WiEReGs (Verhinderung der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung) verfehlt. Der Bf. ist hierzu entgegenzuhalten, dass sich der ausdrückliche Wille des Gesetzgebers, die Aktualität des Registers und die Überprüfbarkeit dieser Aktualität nicht zu gefährden, schon aus dem im Rahmen des EU-Finanz-Anpassungsgesetzes 2019 geänderten § 5 WiEReG ergibt. Erst durch diese Gesetzesnovelle wurde die jährliche Meldepflicht bei gleichbleibenden Daten explizit in das WiEReG eingefügt.

Soweit die Bf. einen durch die Covid-Pandemie verursachten Ausnahmezustand im Geschäftsalltag vorbringt, wodurch es nicht zu den gewohnten Abläufen in Bezug auf die WiEReg Meldungen gekommen sei, ist der Bf. entgegenzuhalten, dass im Zuge des 3. COVID-19-Gesetzes (BGBl. I Nr. 23/2020) auch das WiEReG Erleichterungen vorsah, es jedoch offensichtlich dem Willen des Gesetzgebers entspricht, trotz Pandemie keine weiteren Begünstigungen im Zusammenhang mit den Meldepflichten im WiEReG zu gewähren. § 18 Abs. 4 WiEReG idF BGBl. I Nr. 23/2020 ermächtigte den Bundesminister für Finanzen zu weiteren Begünstigungen. Von dieser Verordnungsermächtigung wurde jedoch nicht Gebrauch gemacht.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.09.2000, 97/14/0112; 26.3.2014, 2013/13/0022). In der vorliegenden Rechtssache ergibt sich die Zweckmäßigkeit der Festsetzung einer Zwangsstrafe zur Durchsetzung des Anspruches auf Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gem. § 5 WiEReG auch bereits daraus, dass letztlich tatsächlich erst nach Verhängung der Zwangsstrafe gegenüber der Bf. die geforderten Daten gemeldet wurden. Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe spricht die Zweckmäßigkeit für eine deutlich spürbare Höhe.

Im Sinne der Billigkeit ist unter anderem die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf. zu berücksichtigen. Aus dem Steuerkonto, insb. aus den Steuererklärungen und den Bilanzen sowie der Gewinn- und Verlustrechnung der Bf. ergibt sich eine unterdurchschnittliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Die letzte eingereichte Bilanz der Bf. zum 31.12.2020 weist ein negatives Eigenkapital iHv EUR -206.087,12, sowie einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr iHv EUR -128.647,98 aus. Die eingereichte Gewinn- und Verlustrechnung weist einen Jahresfehlbetrag von EUR -87.439,14 aus. Bereits der Betriebserfolg (Ergebnis vor Zinsen und Steuern) ist mit EUR -62.092,00 negativ. Aus dem elektronischen Jahresabschluss im Steuerakt ergibt sich im Jahr 2019 ein Betrag von EUR -85.326,87 und im Jahr 2020 ein Betrag von EUR -101.337,51 als Gesamtbetrag der Einkünfte.

Weiters ist auch das sonstige Verhalten der Bf. in Bezug auf die Einhaltung von Fristen in die Ermessensübung einzubeziehen. Aus der Einsicht in das Steuerkonto der Bf. geht hervor, dass die vorgeschriebenen Abgaben regelmäßig entrichtet und die Steuererklärungen fristgerecht

abgegeben wurden. All dies lässt auf ein diesbezügliches regelmäßiges Wohlverhalten der Bf. schließen.

Nach Abwägung der vorgenannten, in Betracht kommenden Umstände übt das Bundesfinanzgericht das Ermessen derart, dass die Zwangsstrafe mit EUR 500,00 festgesetzt wird.

Somit wird der Beschwerde teilweise stattgegeben.

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 20.12.2017, Ro 2016/10/0021; VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033). 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 5. Mai 2022