

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch "CURA" Treuhand- und Revisions- gesellschaft m.b.H., Gumpendorfer Straße 26, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 29. November 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. November 2022 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, Steuernummer***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Zwangsstrafe wird in Höhe von 500,00 € 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

Mit **Bescheid** vom 22. November 2022 wurde gegenüber der beschwerdeführenden Partei eine Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von 1.000,00 Euro mit der Begründung festgesetzt, sie habe es verabsäumt, innerhalb der in der Erinnerung zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vom 29.09.2022 unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von Euro 1.000,00 gesetzten Nachmeldefrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer zu erstatten.

Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin neuerlich aufgefordert, bis 13.01.2023 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen, andernfalls eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro festgesetzt werde.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** wurde beantragt, die Zwangsstrafe abzuschreiben. Dazu wurde ausgeführt, dass die jährliche Überprüfung am 29.9.2022 übermittelt und die Frist bis 21.11.2022 festgesetzt worden sei. Die nicht fristgerechte Meldung bis 21.11.2022 sei auf ein entschuldbares Versehen des Sachbearbeiters zurückzuführen. Das Erinnerungsschreiben vom 29.9.2022 sei nicht in die Fristenverwaltung aufgenommen worden. Die Meldung sei sofort am 24.11.2022 nachgeholt und die Frist daher nur Tage überschritten worden. An den übermittelten Daten sei zum Vorjahr keine Änderung eingetreten.

In der Begründung werde nur lapidar auf § 16 WiEReG verwiesen. Unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes führte die steuerliche Vertretung weiter aus, der Abgabenbehörde sei hinsichtlich der Festsetzung einer Zwangsstrafe ein Ermessensspielraum sowohl dem Grunde nach als auch unter Beachtung des in § 111 Abs. 3 BAO normierten Höchstbetrages der Höhe nach eingeräumt. Der Zweck der Zwangsstrafe bestehe nicht in der Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten. Ausgehend von dieser Zweckausrichtung erscheine die Festsetzung einer Zwangsstrafe im vorliegenden Fall weder billig noch zweckmäßig. Die Verhängung einer Zwangsstrafe sei in diesem Fall überschießend. Die bisherigen Meldungen seien immer fristgerecht erfolgt. Der Meldungsinhalt habe sich nicht geändert, sodass auch die Verhinderung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung in den 3 Tagen der Nichtmeldung gegeben gewesen sei.

In einem wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben, die Zwangsstrafe auf 500,00 Euro herabgesetzt und in der Begründung ausgeführt, aus § 5 Abs. 1 WiEReG ergebe sich, dass Rechtsträger iSd § 1 Abs. 2 WiEReG binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden, die gemeldeten Daten zu bestätigen oder nach erstmaliger Eintragung in das Stammregister ihre Daten an das WiEReG zu übermitteln hätten. Da die Meldung iSd § 5 WiEReG zum Säumigkeitsdatum 31.9.2022 (richtig wohl: 28.09.2022) nicht erstattet worden sei, sei die Androhung der Zwangsstrafe mittels Mahnschreiben erfolgt.

Unstrittig sei, dass weder innerhalb der bis zum 21.11.2022 gesetzten Nachfrist, noch bis zum 22.11.2022, dem Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides, sondern erst am 24.11.2022 eine Meldung iSd § 5 WiEReG erfolgt sei.

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 111 BAO seien im gegenständlichen Fall erfüllt. Da die Festsetzung der Zwangsstrafe (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde liege, müssten sich gemäß § 20 BAO Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das

Gesetz dem Ermessen ziehe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die in § 5 WiEReG geregelte Meldepflicht sei geschaffen worden, um die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar zu machen und somit einen Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung zu leisten. Es sei demnach das Beharren auf der Registermeldung und die diesbezügliche Durchsetzung mit Zwangsstrafe im öffentlichen Interesse gelegen.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe erscheine gegenständlich nicht unbillig, wenn man bedenke, dass die Beschwerdeführerin mit der Meldung bereits mit Ablauf des 31.9.2022 (richtig wohl: 28.09.2022) säumig gewesen sei und erst nachdem die Zwangsstrafe am 22.11.2022 ausgesprochen worden sei, die Meldung nachgeholt habe. Unter Berücksichtigung der gesetzlichen Meldeverpflichtung sei die Beschwerdeführerin somit nicht 3 Tage, sondern fast 2 Monate säumig gewesen. Es obliege dabei dem Rechtsträger, seinen Meldeverpflichtungen sorgsam nachzukommen und eine Überwachung der Fristenverwaltung vorzunehmen. Die Meldeverpflichtung bestehe bereits kraft Gesetzes, unabhängig vom Erinnerungsschreiben der Abgabenbehörde und es sei dem Rechtsträger anzulasten, wenn er die gesetzliche Meldeverpflichtung nicht selbständig verwalte, sondern auf das Erinnerungsschreiben der Abgabenbehörde warte. Auch im Vorjahr sei die Meldeverpflichtung erst nach Einlangen des Erinnerungsschreibens wahrgenommen worden.

In die Ermessensübung hätten auch das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten und die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen Eingang zu finden. Nach Aktenlage lege die Abgabepflichtige bei Erfüllung ihrer sonstigen abgabenrechtlichen Verpflichtungen die nötige Sorgfalt an den Tag. Zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sei die letzte im Firmenbuch eingereichte Bilanz vom 31.12.2020 herangezogen worden, die Aktiva in Höhe von 34 Mio und Eigenkapital in Höhe von 4,9 Mio ausweise. Bei Würdigung der genannten Umstände erscheine die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe mit nunmehr lediglich 10% des Höchstbetrages iSd § 111 Abs. 3 BAO als an der unteren Grenze.

Im **Vorlageantrag** brachte die steuerliche Vertretung ergänzend vor, die Erinnerung werde mit einer Zwangsstrafe verbunden, die automatisch bei Nichteinhaltung verhängt werde; ein Rechtsmittel dagegen sei nicht möglich, eine Ermessensentscheidung im Einzelfall finde nicht statt. Sowohl das Vorliegen der Zweckmäßigkeit als auch der Billigkeit sei zu verneinen: Die Meldung sei sofort erstattet worden und die Säumnis sei kurz und entschuldbar gewesen, weil aufgrund eines Versehens des Sachbearbeiters die Nachfrist nicht auf die Fristenliste der Kanzlei gesetzt worden sei.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe sei im vorliegenden Fall überschießend, die bisherigen Meldungen seien immer fristgerecht erfolgt. Auch habe sich der Meldungsinhalt nicht geändert, weshalb die Aufhebung der Zwangsstrafe beantragt werde.

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der steuerliche Vertreter vor, bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe handle es sich um eine Ermessensentscheidung. Aus der Erinnerung vom 29. September 2022 schließe er aber, dass die Zwangsstrafe verpflichtend festzusetzen sei. Ihm sei sehr wohl bewusst, dass die gesetzlich vorgesehene Frist zur Erstattung der jährlich fälligen Meldung nicht eingehalten worden sei. Auch hinsichtlich dieser Frist sei der Fristenvormerk verabsäumt worden.

Sinn der Zwangsstrafe sei, dass die richtigen Meldungen erstattet würden. Wenn sich an den wirtschaftlichen Eigentümern keine Änderungen ergeben hätten, sei die Verhängung einer Zwangsstrafe nicht gerechtfertigt. Auch Stoll vertrete in seinem Kommentar die Ansicht, dass die Zwangsstrafe keine Bestrafung darstelle, sondern im vorliegenden Fall dazu diene, den Abgabepflichtigen zur Erstattung der Meldung zu verhalten.

Es seien zwar zwei Fristen versäumt worden, dennoch handle es sich um ein entschuldbares Versehen. Die Zweckmäßigkeit der Verhängung einer Zwangsstrafe sei obsolet, weil die Meldung letztlich erstattet worden sei; die Billigkeit sei nicht gegeben, weil es sich um eine entschuldbare Fehlleistung gehandelt habe. Darüber hinaus sei die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe in Anbetracht des zugrundeliegenden Vergehens überschießend.

Die Vertreterin der Amtspartei wies darauf hin, dass nicht die Androhung der Zwangsstrafe, sondern deren bescheidmäßige Festsetzung streitgegenständlich sei. In der Beschwerdeentscheidung sei die Zwangsstrafe in Ausübung des Ermessens herabgesetzt worden. Dieser Fall zeige, dass durch die tatsächliche Festsetzung der Zwangsstrafe der Zweck erfüllt worden sei, weil die Meldung danach erstattet worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren einzige Gesellschafterin wiederum eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist.

Die jährliche Meldung nach dem WiEReG wäre bis zum 28.09.2022 zu erstatten gewesen, die Beschwerdeführerin erstattete sie jedoch nicht innerhalb dieser Frist.

Am 29.09.2022 richtete das Finanzamt ein Erinnerungsschreiben an die Beschwerdeführerin, in welchem sie diese unter Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von 1.000,00 Euro aufforderte, die gesetzlich vorgesehene (jährliche) Meldung bis zum 21.11.2022 nachzuholen.

Erst nachdem die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 22.11.2022 festgesetzt und unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe in der Höhe von 4.000,00 Euro eine neuerliche Frist für die Meldung bis zum 13.01.2023 festgesetzt wurde, nahm die Beschwerdeführerin die Meldung am 24.11.2022 vor.

Die im Firmenbuch eingereichte Bilanz vom 31.12.2020 weist Aktiva in Höhe von 34 Mio Euro und Eigenkapital in Höhe von 4,9 Mio Euro aus.

Bei Erfüllung ihrer sonstigen abgabenrechtlichen Verpflichtungen legte die Beschwerdeführerin die nötige Sorgfalt an den Tag.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Firmenbuch, dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer sowie den von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Schriftstücken und ist auch nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 1 Abs. 1 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) ist dieses auf die in § 1 Abs. 2 WiEReG genannten Rechtsträger anzuwenden, worunter gemäß § 1 Abs. 2 Z 4 WiEReG auch die Gesellschaften mit beschränkter Haftung mit Sitz im Inland fallen.

Unter dem Titel "Sorgfaltspflichten der Rechtsträger in Bezug auf ihre wirtschaftlichen Eigentümer" normiert § 3 WiEReG - soweit im gegenständlichen Fall von Interesse - Folgendes:

"(1) Die Rechtsträger haben die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen und angemessene Maßnahmen zur Überprüfung seiner Identität zu ergreifen, so dass sie davon überzeugt sind zu wissen, wer ihr wirtschaftlicher Eigentümer ist; dies schließt die Ergreifung angemessener Maßnahmen mit ein, um die Eigentums- und Kontrollstruktur zu verstehen. Zudem haben sie den Verpflichteten (§ 9 Abs. 1), wenn diese Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden anwenden, zusätzlich zu den Informationen über ihren rechtlichen Eigentümer auch beweiskräftige Unterlagen zu ihren wirtschaftlichen Eigentümern vorzulegen.

(2) Die Rechtsträger haben Kopien der Dokumente und Informationen, die für die Erfüllung der Sorgfaltspflichten gemäß Abs. 1 erforderlich sind, bis mindestens fünf Jahre nach dem Ende des wirtschaftlichen Eigentums der natürlichen Person aufzubewahren. Durch die Übermittlung eines vollständigen Compliance-Packages für einen Rechtsträger gilt diese Verpflichtung als erfüllt.

(3) 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.

..."

Gemäß § 5 Abs. 1 letzter Absatz WiEReG sind die in § 1 Abs. 2 WiEReG genannten Rechtsträger, die nicht gemäß § 6 WiEReG von der Meldepflicht befreit sind, verpflichtet, binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs. 3 WiEReG, die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

Gemäß § 5 Abs. 2 iVm § 18 WiEReG hat die Meldung von den Rechtsträgern im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG) zu erfolgen. Dabei ist auch eine Übermittlung der Daten durch berufsmäßige Parteienvertreter gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 USPG zulässig. Die Meldung der in § 5 Abs. 1 WiEReG genannten Daten ist binnen vier Wochen von den betroffenen Rechtsträgern im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde vorzunehmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 WiEReG kann die Abgabenbehörde, wenn die Meldung nach § 5 WiEReG nicht oder nicht vollständig erstattet wird, die Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen. Die Androhung der Zwangsstrafe ist mit Setzung einer Frist von drei Monaten vorzunehmen.

Gemäß § 14 Abs. 3 WiEReG obliegt die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 WiEReG sowie deren Erhebung, Sicherung und Einbringung den Abgabenbehörden des Bundes. Zuständig für die Verhängung von Zwangsstrafen ist jenes Finanzamt, das zur Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Rechtsträgers örtlich zuständig ist.

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. Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.06.1992, 89/17/0010; VwGH 22.02.2000, 96/14/0079).

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss der Verpflichtete gem. § 111 Abs. 2 BAO 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 jedoch nicht übersteigen.

Gemäß § 5 Abs. 2 WiEReG hat die Meldung von den Rechtsträgern im elektronischen Wege über das Unternehmensserviceportal (§ 1 USPG) zu erfolgen. Eine Aufforderung zur Meldung ist im Gesetz nicht vorgesehen. Die Betroffenen haben sich aus eigenem über die sie betreffenden Vorschriften zu informieren. In diesem Sinne haben die Rechtsträger die Sorgfaltspflichten zumindest jährlich durchzuführen und zu prüfen, ob die an das Register gemeldeten wirtschaftlichen Eigentümer noch aktuell sind, wobei die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen sind.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. Ritz, BAO⁷, § 111 Tz 1). Liegt eine wirksame Zustellung einer schriftlichen Aufforderung im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO vor, so sind die Voraussetzungen für die Verhängung der Zwangsstrafe erfüllt, wenn die von der Behörde gesetzte Frist (so sie als angemessen zu qualifizieren ist) bei Erlassung des Bescheids ungenützt verstrichen ist (vgl. VwGH 10.08.2010, 2010/17/0082).

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. Dabei wird dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung "berechtigzte Interessen der Partei" und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beigemessen (z.B. VwGH 24.10.1995, 94/14/0049). Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren. Bei der Ermessensübung ist unter anderem das bisherige, die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei zu berücksichtigen, der Grad des Verschuldens der Partei, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 111 Tz 10).

Im gegenständlichen Verfahren hat es die beschwerdeführende Gesellschaft unstrittig unterlassen, die in § 5 Abs. 1 WiEReG vorgesehene jährliche Meldung fristgerecht bis spätestens 28.09.2022 vorzunehmen. Das Finanzamt hat mit der Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe nach der am 28.09.2022 abgelaufenen gesetzlichen Frist der Beschwerdeführerin eine Nachfrist bis 21.11.2022 gesetzt. Die Beschwerdeführerin hat auch die in der Erinnerung gesetzte Frist nicht eingehalten.

Wenn der steuerliche Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorbringt, bei der Nichtberücksichtigung der gesetzlichen und der in der Erinnerung gesetzten Frist handle es sich um eine entschuldbare Fehlleistung, so kann das Bundesfinanzgericht diesem Vorbringen nicht folgen: Der Parteienvertreter hat die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Setzung von Verfahrenshandlungen sichergestellt sind (VwGH 17.10.2007, 2006/13/0058 bis 0060; VwGH 4.3.2009, 2009/15/0024; 5.3.2009, 2007/16/0160). Zur Kanzleiorganisation gehört die Führung eines Fristenvormerks (VwGH 21.10.1992, 92/02/0247-0249), wobei hinsichtlich dieses Fristenvormerks eine besondere Überwachungspflicht besteht (VwGH 26.5.1992, 92/05/0082). Es ist dafür zu sorgen, dass Unzulänglichkeiten durch menschliches Versagen aller Voraussicht nach auszuschließen sind (Stoll, BAO-Kommentar, 2986). Ist dieses Ziel wie im vorliegenden Fall in Bezug auf die vorzunehmende Meldung zweimal nicht erreicht worden, so ist das Kontrollsystem als unzureichend zu qualifizieren, weshalb bei Fristverstößen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht mehr von einer entschuldbaren Fehlleistung gesprochen werden kann.

Dem von der belangten Behörde vorgelegten WiReG-Auszug ist zu entnehmen, dass die letzte Meldung durch die steuerliche Vertretung am 31.08.2021 erstattet worden ist. Die steuerliche Vertretung hätte daher die jährlich fällige Meldung in ihren Fristenvormerk aufnehmen, sich innerhalb der vierwöchigen Frist bei der Beschwerdeführerin erkundigen können, ob Änderungen im Bereich der wirtschaftlichen Eigentümer eingetreten sind oder nicht und in weiterer Folge die jährlich fällige Meldung vornehmen müssen oder die Abgabepflichtige nachweislich an die zu erstattende Meldung erinnern müssen. Auch die in der Erinnerung gesetzte Frist wurde nicht in den Fristenvormerk aufgenommen. Diese wiederholte Nichtvormerkung ist nicht entschuldbar, weil nach der Judikatur - wie oben ausgeführt - betreffend den Fristenvormerk eine besondere Überwachungspflicht besteht.

Dem Beschwerdevorbringen, die Frist sei nur um drei Tage überschritten worden, kann nicht gefolgt werden. Die Meldung durch die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin wurde erst am 24.11.2022, somit fast zwei Monaten nach Ablauf der gesetzlichen Frist, erstattet.

Was die Ermessensübung anbelangt, so ist zunächst auf den Zweck zu verweisen, der mit dem 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, verfolgt wird. In den Erläuternden Bemerkungen zu BGBl I 136/2017 (ErlRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1) heißt es diesbezüglich wie folgt: *"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. (...) 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."

Mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer wird das Ziel verfolgt, die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar zu machen (dazu etwa auch BFG 30.6.2020, RV/7102027/2020; vgl. auch Reiner/Zahradnik, WiEReG § 1 Rz 1). Die Funktion des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer erschöpft sich keineswegs darin, den Abgabenbehörden Informationen zu liefern. Aus § 12 WiEReG folgt vielmehr, dass eine Vielzahl von Behörden/Institutionen zur Einsicht in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer berechtigt ist, darunter etwa die Strafverfolgungsbehörden, die Staatsanwaltschaften und die Gerichte für strafrechtliche Zwecke, der Bundesminister für Inneres für Zwecke der Wahrnehmung seiner Aufgaben gemäß § 8 SanktG oder die Sicherheitsbehörden für Zwecke der Sicherheitspolizei. Weiters sind in § 9 WiEReG sogenannte Verpflichtete aufgelistet, die im Rahmen der Anwendung der Sorgfaltspflichten zur Verhinderung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung gegenüber ihren Kunden bzw. für Zwecke der Beratung ihrer Mandanten Einsicht in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer nehmen können. Dazu zählen u.a. Kredit- und Finanzinstitute, Rechtsanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater.

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung in der Beschwerde und in der mündlichen Verhandlung, dass die Verhängung der Zwangsstrafe im vorliegenden Fall nicht zweckmäßig, sondern obsolet sei, weil die Meldung sofort eingereicht worden sei, sind die obigen Ausführungen entgegenzuhalten. Auch die Tatsache, dass sich der Meldungsinhalt nicht geändert habe, ist nicht geeignet der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen, sieht doch das Gesetz explizit vor, dass, wenn sich die gemeldeten Daten nicht geändert haben, diese zu bestätigen sind.

Im Hinblick darauf, dass die Meldung von der Beschwerdeführerin nach Androhung und Festsetzung der Zwangsstrafe erstattet worden ist, erachtet das Gericht die Festsetzung der Zwangsstrafe als zweckmäßig.

Wenn die fehlende Billigkeit der Zwangsstrafenfestsetzung mit der kurzen und entschuldbaren Säumnis begründet wird, so ist anzumerken, dass die Säumnis entgegen der Ansicht der steuerlichen Vertretung nicht bloß 3 Tage, sondern fast zwei Monate beträgt und es an der steuerlichen Vertretung gelegen gewesen wäre, bereits die gesetzliche Frist für die jährlich zu erstattende Meldung in den Fristenvormerk aufzunehmen. Zum Vorbringen, die Festsetzung der Zwangsstrafe sei deshalb unbillig, weil es sich um eine entschuldbare Fehlleistung gehandelt habe, ist anzumerken, dass die ständige Rechtsprechung unter dem Begriff der „Billigkeit“ die „Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei“ versteht. Bei

Prüfung der Billigkeit ist das steuerliche Verhalten und die wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei zu berücksichtigen (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 20 Tz 7). Fehler der steuerlichen Vertretung aber, die dieser im Zusammenhang mit dem Fristenvormerk unterlaufen, sind der Abgabepflichtigen zuzurechnen und machen die Verhängung einer Zwangsstrafe nicht unbillig.

Soweit der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin darauf verweist, dass die Beschwerdeführerin die bisherigen Meldungen immer fristgerecht erstattet habe, ist er auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung zu verweisen, wonach auch im Vorjahr die Meldeverpflichtung erst nach Einlangen des Erinnerungsschreibens wahrgenommen worden ist. Welch zentrale Bedeutung der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimisst, kommt insbesondere in den sehr strengen Strafbestimmungen des § 15 WiEReG zum Ausdruck, denen zufolge Meldepflichtverletzungen mit Geldstrafen bis zu 200.000,00 Euro zu ahnden sind.

Da der Zweck der Zwangsstrafe, wie oben dargelegt, darin besteht, die Behörde 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 22.04.1991, 90/15/0186; siehe dazu auch *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 111 Rz 1). Im vorliegenden Fall lag zum Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Zwangsstrafenbescheides am 22.11.2022 noch keine Meldung gemäß § 5 WiEReG vor. Eine solche wurde erst am 24.11.2022 erstattet. Somit kann in der Festsetzung der Zwangsstrafe auch unter diesem Gesichtspunkt keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Bei Würdigung der genannten Umstände kommt das Gericht somit zum Ergebnis, dass die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte. Betreffend die Höhe der Zwangsstrafe waren in die Ermessensübung – wie dies die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung richtig erkannte - die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und das bisherige Verhalten der Abgabepflichtigen bei Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten einzubeziehen. Bei Würdigung dieser Umstände erachtet das Bundesfinanzgericht die von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung auf 500,00 € herabgesetzte Zwangsstrafe als gerechtfertigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Einer Rechtsfrage kommt nur dann grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG zu, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Der Frage der Rechtmäßigkeit einer auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht nehmenden Ermessensübung kommt folglich in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinne zu (vgl z.B. VwGH 27.3.2019, Ra 2018/12/0022, mwN), weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 26. April 2023