

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CENTURION Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Hegelgasse 8 Tür 14, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 27. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. 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 auf 500,00 Euro herabgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist eine Privatstiftung, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt und nicht auf Gewinn gerichtet ist.

Mit Erinnerungsschreiben vom 07.10.2022 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin mit, dass sie offenbar übersehen habe, die von ihr zu erstattende Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend den Bestimmungen des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vorzunehmen. Die Beschwerdeführerin wurde ersucht, diese Meldung bis längstens 28.11.2022 nachzuholen.

Für den Fall, dass die Beschwerdeführerin diesem Ersuchen nicht Folge leiste, würde gemäß § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 festgesetzt werden.

Angefochtener Bescheid:

Mit Bescheid vom 29.11.2022 setzte das Finanzamt eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 fest. Gleichzeitig forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin auf, die bisher unterlassene Handlung bis 20.01.2023 nachzuholen. Für den Fall, dass die Beschwerdeführerin dieser Aufforderung nicht Folge leiste, würde eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,00 festgesetzt werden. Die Beschwerdeführerin wurde 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 Euro, bei grob fahrlässiger Begehung eine Geldstrafe von bis zu 100.000 Euro festgesetzt werden.

Zwangsstrafen bezweckten 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 im Sinne des § 5 WiEReG diene dem Zweck der Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung.

§ 16 WiEReG sehe vor, dass die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung nach § 5 WiEReG durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen könne, wenn diese nicht oder nicht vollständig erstattet werde.

Da diese Meldung nach § 5 WiEReG nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei, sei die Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 festzusetzen gewesen.

Beschwerde:

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin aus, durch eine unglückselige Fehlleistung sei die Bearbeitung der WiEReG-Meldung unterblieben, nunmehr aber unverzüglich durch die steuerliche Vertretung erledigt worden.

Seit Beginn sei im Stiftungsvorstand HG, ein prominenter und seit Jahren verlässlicher Wirtschaftstreuhänder, tätig gewesen. Ihm sei vom Vorstand die Aufgabe übertragen worden, fristgerecht die Einreichung der WiEReG-Meldung durchzuführen.

Durch eine unerwartete und den restlichen Vorstandsmitgliedern nicht bekannte Erkrankung des Wirtschaftstreuhänders sei die fristgerechte Erledigung im Sinne der Erinnerung vom 07.10.2022 unterblieben. Dies sei aber weder für die Beschwerdeführerin noch für den Stiftungsvorstand vorhersehbar gewesen. Der Stiftungsvorstand habe davon ausgehen können, dass der Wirtschaftstreuhänder alle erforderlichen Meldungen ordnungsgemäß erledigen würde.

Da der Stiftungszweck ausschließlich in der Erhaltung der ***1*** in Wien bestehe, werde ersucht, dieses einmalige Versehen zu entschuldigen und die Zwangsstrafe aufzuheben.

Beschwerdevorentscheidung:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.01.2023 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und in der Begründung ausgeführt, für die Beschwerdeführerin liege keine Befreiung von der Meldepflicht gemäß § 6 WiEReG vor, weshalb sie verpflichtet sei, binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

Die letzte Meldung gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG sei am 08.09.2021 erfolgt. Seit der letzten Überprüfung seien somit mehr als ein Jahr und vier Wochen vergangen. Erst am 07.10.2022 sei das Erinnerungsschreiben mit Androhung der Zwangsstrafe unter Setzung einer Nachfrist bis 28.11.2022 versendet worden. Am 29.11.2022 sei der Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe ausgestellt worden. Die Meldung sei aber erst am 23.12.2022 durchgeführt worden.

Vorlageantrag:

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter aus, die Begründung für die Abweisung gehe auf die in der Beschwerde vorgetragenen Umstände der Stiftung, insbesondere auf die Erkrankung des mit der Meldung betrauten Vorstandsmitgliedes nicht ein. Es werde die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Vorlagebericht:

Im Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Mündliche Verhandlung:

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter aus, er könne zwar keine ärztliche Bestätigung beibringen, aber er verweise auf das Alter des Vorstandsmitglieds HG. Dieser sei am 11.10.1938 geboren. HG habe immer wieder betont, dass er sich um die fristgerechte WiEReG-Meldung kümmere. Bis dato habe er auch mit Hilfe seiner Steuerberatungskanzlei korrekt gearbeitet.

Die Vertreterin der Amtspartei verwies auf die bisherigen Ausführungen und führte aus, für die belangte Behörde sei nicht ausschlaggebend, wer intern für die Erstattung der WiEReG-Meldung zuständig sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine Privatstiftung, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt und nicht auf Gewinn gerichtet ist.

Sie wurde am 10.04.2004 ins Firmenbuch eingetragen.

Sie hat es unterlassen, die Daten ihrer wirtschaftlichen Eigentümer binnen vier Wochen nach erstmaliger Eintragung in das jeweilige Stammregister bekanntzugeben. Auch innerhalb der vom Finanzamt mit Erinnerung vom 07.10.2022 gesetzten Frist (28.11.2022) hat sie die von ihr zu erstattende Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend § 5 WiEReG nicht nachgeholt.

Das mit der Wahrnehmung der Finanzangelegenheiten betraute Vorstandsmitglied ist am 11.10.1938 geboren. Eine Bestätigung des krankheitsbedingten Ausfalls wurde nicht beigebracht.

Die sonstigen abgabenrechtlichen Pflichten erfüllte die Beschwerdeführerin ordnungsgemäß.

Erst am 23.12.2022 erfolgte die Meldung gemäß § 5 WiEReG.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den Firmenbuchauszug und die Angaben der Beschwerdeführerin. Der Umstand, dass eine fristgerechte Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer entsprechend § 5 WiEReG unterlassen wurde, ergibt sich aus dem Auszug aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer vom 30.05.2023 und wird auch nicht bestritten.

Dass die Beschwerdeführerin ihre sonstigen abgabenrechtlichen Pflichten ordnungsgemäß erfüllt, versicherte der steuerliche Vertreter durchaus glaubhaft.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Die in § 1 Abs. 2 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) aufgelisteten Rechtsträger, zu denen auch GmbHs zählen, haben gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG, die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden.

Gemäß § 3 Abs. 1 WiEReG haben die Rechtsträger 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. Die Rechtsträger haben die Sorgfaltspflichten gemäß § 3 Abs. 1 WiEReG 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 (§ 3 Abs. 3 WiEReG).

Aus § 5 Abs. 1 WiEReG ergibt sich, dass die Rechtsträger die Daten ihrer wirtschaftlichen Eigentümer binnen vier Wochen nach erstmaliger Eintragung in das jeweilige Stammregister zu übermitteln haben. Danach sind jährlich innerhalb von vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen. Bei Vorliegen einer Meldebefreiung gemäß § 6 WiEReG entfällt die Verpflichtung zur Meldung der Änderungen, wenn die Eintragung im jeweiligen Stammregister binnen vier Wochen beantragt wird.

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 die 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.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist nur dann rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre oder bereits erfolgt ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 111 Tz 3; sowie VwGH 22.4.1991, 90/15/0186). Die Zwangsstrafe ist nicht ein Mittel zur Ahndung eines unrechtmäßigen Verhaltens, sondern dient einzig und allein dazu, ein Leistungsverhalten unter

Zwang herbeizuführen. Wurde die Leistung erbracht, ist der geforderte Zustand eingetreten, bedarf es keines Zwanges mehr, eine Festsetzung wäre daher unzulässig. Sie wäre auch unzulässig, wenn die Leistung durch andere als durch den Abgabepflichtigen erbracht wurde (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 1201).

Maßgeblicher Zeitpunkt für die Erbringung der angeordneten Leistung(en) ist die Wirksamkeit (§ 97 BAO) des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides (vgl. VwGH 22.4.1991, 90/15/0186).

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).

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. *Ritz/Koran*, 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 10.8.2010, 2010/17/0082).

Es steht fest, dass die Beschwerdeführerin die erforderlichen Daten über die wirtschaftlichen Eigentümer im Sinne des § 5 Abs. 1 WiEReG bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht gemeldet hat. Da sie auch keinerlei Nachweis dafür erbringen konnte, dass ihr die Meldung unmöglich oder unzumutbar gewesen ist, erfolgte die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht.

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 „berechtigter 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). 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 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Aus § 5 Abs. 1 WiEReG ergibt sich, dass eine Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer von der beschwerdeführenden Gesellschaft binnen vier Wochen nach erstmaliger Eintragung in das jeweilige Stammregister, also längstens bis 06.10.2022 zu übermitteln gewesen wäre.

Die gesetzliche Frist zur Meldung wurde seitens der Beschwerdeführerin gänzlich unbeachtet gelassen. Auch die Erinnerung an die Meldeverpflichtung unter Androhung einer Zwangsstrafe iHv € 1.000,00 veranlasste die Beschwerdeführerin nicht, ihrer Verpflichtung nachzukommen. Die Beschwerdeführerin reagierte auch nicht auf die Festsetzung der Zwangsstrafe unter Androhung einer neuerlichen Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,00 Euro. Vom Ende der gesetzlichen Meldefrist am 06.10.2022 bis zur Meldung am 23.12.2022 sind mehr als zwei Monate verstrichen.

Es ist nicht erkennbar, dass das von der Abgabenbehörde angewandte Zwangsmittel mit dem angestrebten Ziel der Erklärungsabgabe unvereinbar wäre. Gelindere Mittel, mit denen die Beschwerdeführerin zur Erfüllung ihrer Meldeverpflichtung hätte bewegt werden können, sind nicht erkennbar. Davon abgesehen, verweist das WiEReG im Falle keiner oder einer unvollständigen Meldung in seinem § 16 selbst auf die Verhängung einer Zwangsstrafe im Sinne des § 111 BAO und bringt somit die Zweckmäßigkeit einer solchen Maßnahme zum Ausdruck.

Zu beachten ist im Rahmen des Ermessens die Bedeutung der gemäß § 5 WiEReG bestehenden Meldepflicht. In Umsetzung der 4. EU-Geldwäsche-Richtlinie sollen dadurch die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden und somit ein Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung geleistet werden.

Das Gesetz sieht für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vor. § 111 Abs. 3 BAO gibt lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen darf. Daher ist jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint.

Bei Würdigung der besonderen Umstände des konkreten Falls erscheint die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe als zu hoch. Es lagen - wie festgestellt - durchaus entschuldbare Gründe vor, die einer fristgerechten Meldung entgegengestanden sind. Zum Grad des Verschuldens ist auch noch anzumerken, dass sich die Beschwerdeführerin, die ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt und nicht auf Gewinnerzielung gerichtet ist, bis dato wohlverhalten hat und ihren steuerlichen Pflichten nachgekommen ist.

Bei Abwägung aller Umstände im Beschwerdefall kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe dem Grunde nach nicht unbillig ist, der Höhe nach aber eine Reduktion auf 500,00 Euro gerechtfertigt erscheint.

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.

Da sich die Möglichkeit der Festsetzung einer Zwangsstrafe aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt, und da die dabei maßgeblichen Ermessenskriterien im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes berücksichtigt wurden, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Einerseits resultiert die Festsetzung der Zwangsstrafe aus dem klaren Gesetzeswortlaut, im Übrigen sind Tatsachenfragen einer Revision im Allgemeinen nicht zugänglich. So entspricht es der ständigen Judikatur, dass nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung darstellen (VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021; 23.9.2014, Ro 2014/01/0033). Die ordentliche Revision war sohin nicht zuzulassen.

Wien, am 12. Juli 2023