

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Stb. gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Jänner 2023 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. Juni 2023 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Verfahrensgang und Sachverhalt

A/1. Mit Schreiben des Finanzamtes Österreich vom 16. November 2022 erhielt die beschwerdeführende Privatstiftung (kurz: Bf.) eine Erinnerung, dass sie bis zum 9. Jänner 2023 die Meldung der Daten entsprechend der Bestimmung des § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) vorzunehmen habe. Das Schreiben enthält auch die Androhung einer Zwangsstrafe von EUR 1.000, sollte die Meldung nicht rechtzeitig erfolgen. Es wurde der Bf. am 22. November 2022 nachweislich zugestellt.

Am 16. Jänner 2023 erließ das Finanzamt Österreich einen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe von EUR 1.000, weil die erforderliche Meldung nicht innerhalb der festgelegten Nachfrist erfolgte. Gleichzeitig forderte das Finanzamt die Bf. zur Nachholung der Meldung bis zum 9. März 2023 auf und sprach die Androhung einer weiteren Zwangsstrafe von EUR 4.000 aus. Weiters wies das Finanzamt in diesem Bescheid darauf hin, dass bei Nichterfüllung der Meldepflicht trotz zweimaliger Aufforderung eine Geldstrafe bis zu EUR 200.000 festgesetzt werden könne.

A/2. Dagegen richtet sich die durch die steuerliche Vertretung der Bf. eingebrachte Beschwerde mit folgender Begründung:

Die Stiftung habe ihren Sitz in den Betriebsräumlichkeiten der X Y GmbH, welche gerade im Herbst und in der Zeit vor Weihnachten ein erhöhtes Postaufkommen habe. Weiters sei die Personalsituation angespannt, da der Rechnungswesenleiter im August 2022 in Pension gegangen sei, eine Nachfolge werde gesucht. Die Herren X würden sich gut um die Verzeugungsfirma kümmern, hätten jedoch kapazitätsmäßige Grenzen. Aufgrund der derzeit vorherrschenden schwierigen Situation im Unternehmen (Baubranche mit hartem Wettbewerb, personalmäßige Unterbesetzung, Umstrukturierung im Personalbereich, Corona-Nachwehen...) sei es nicht mehr feststellbar, was mit der ersten Erinnerung passierte; diese sei im Unternehmen nicht auffindbar. Nach Einlangen des gegenständlichen Bescheides sei die Meldung unverzüglich am 21.01.2023 nachgeholt worden. Da bei der Stiftung in der Vergangenheit alles immer in Ordnung gewesen sei und für die Zukunft vermerkt wurde, immer zu Jahresbeginn eine Prüfung vorzunehmen, werde um Aufhebung der Zwangsstrafe ersucht.

A/3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Februar 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dagegen richtet sich der Vorlageantrag der Bf. verbunden mit dem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Die Beschwerdeverentscheidung gehe nicht auf die individuellen Verhältnisse im vorliegenden Fall ein. Da es Covid-19 Schwierigkeiten erst seit der bekannten Pandemie gebe und diese in unterschiedlichen Ausprägungen vorlägen, seien diese keine üblichen Herausforderungen, die zum normalen Geschäftsbetrieb gehörten. Die Ausführungen, dass es zu einer ordnungsgemäßen Geschäftsführung gehöre, unter allen Umständen die gesetzlichen Meldefristen einzuhalten, sei ein überzogener Sorgfaltsmaßstab.

Die Post lange für beide Körperschaften gemeinsam ein, sodass die Post die Bf. betreffend im Bereich der X Y GmbH landen könne. Auch bei akkurater Postbearbeitung könne es einem sorgfältig arbeitenden Unternehmer passieren, dass ein Poststück fehlergeht. Auch sorgfältig arbeitenden Postmitarbeitern passiere es bei der Zustellung, dass Briefe bei Nachbarn, bzw. auch bei Nachbarn 20 Hausnummern weiter landen. Da sich das Jahr im Zeitpunkt der Zustellung der Erinnerung dem Ende zuneigte und in der Baubranche entsprechende Hektik, Zeitdruck und witterungsbeeinflusste Herausforderungen und weitere Einflüsse einprasseln, könne ein Schriftstück einfach in Verstoß geraten. Auch beim Finanzamt würden Schriftstücke in falschen Akten landen oder verschwinden. Die Geschäftsführer der X Y-GmbH kümmern sich immer bestmöglich um die gesamte Verwaltung des Unternehmens. Dass grundsätzlich die Postbearbeitung gut funktioniert, bestätige, dass die verspätete Meldung prompt nach

Einlangen der Zwangsstrafe erledigt worden sei und nicht erst gegen Ende der Nachfrist. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des gegenständlichen Bescheides beantragt.

A/4. Mit Vorlagebericht vom 31. März 2023 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Schriftsatz vom 12. Juni 2023 zog die Bf. die Senatszuständigkeit zurück.

In der mündlichen Verhandlung brachte der steuerliche Vertreter, der auch der Vorstandsvorsitzende der Bf. ist, vor, es sei nicht nachvollziehbar, dass von der Finanzbehörde generell EUR 1.000,00 Strafen angedroht und festgesetzt würden. Es sei im Zuge des Ermessens auf das bisherige Verhalten der Partei bei der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten, den Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und auch die abgabenrechtliche Leistung einzugehen. Die ergänzenden Daten des Steuerkontos ab 1.1.2018 würden zeigen, dass es keine Versäumnisse der Abgabepflichtigen gegeben habe. Es sei daher unter Berücksichtigung auf dieses Verhalten aus Sicht der Abgabepflichtigen eine Zwangsstrafe mit EUR 1.000,00 wesentlich zu hoch festgelegt. Die Abgabepflichtige halte eine Beteiligung von 49 % an der X Y GmbH, welche in den Jahren 2020 und 2021 laut vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnungen erhebliche Jahresfehlbeträge aufweise. Auch das Jahr 2022 werde mit einem Verlust enden. Da die Beteiligung der Abgabepflichtigen aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Situation der X Y GmbH laufend weniger wert werde, sollten auch diese wirtschaftlichen Verhältnisse in die Festsetzung der Zwangsstrafe einbezogen werden. Überdies habe ein ehemaliges Geschäftsführungsmitglied abgebaut werden müssen, welches im Nachhinein festgestellt der X Y GmbH Schaden zugefügt habe.

Der Zwangsstrafenbescheid sei am 19.1.2023 zugestellt worden, und am 21.1.2023 sei die Meldung nachgeholt worden.

Der Vertreter des Finanzamtes wandte ein, vor dem Hintergrund des WiEReG, dessen Zweck die Betrugsbekämpfung sei, sei die verhängte Strafe nicht unangemessen, zumal § 111 BAO eine Höchststrafe von EUR 5.000 vorsehe. Das Finanzamt stellte außer Streit, dass es sich bei der verspäteten Meldung um die erste diesbezügliche Verspätung handelt.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass er in seiner Kanzlei die Organisation dahingehend geändert habe, dass die WiEReG Meldungen für alle Klienten in Zukunft einmal jährlich über die Kanzlei erledigt werden. Eine verspätete Meldung, wie im Herbst 2022 erfolgt, sollte dann nicht mehr passieren.

Sollte das Bundesfinanzgericht zur Ansicht kommen, dass doch ein gewisser Grad des Verschuldens vorliege und die Strafe nicht aufgehoben werden könne, werde ersucht, unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des vorliegenden Falles in Orientierung an der

Rechtsprechung zu Zwangsstrafen bei Nichteinreichung von Steuererklärungen die Zwangsstrafe mit EUR 250,00 festzusetzen.

B. Beweiswürdigung

Der vorstehend geschilderte Sachverhalt ist in dem vom Finanzamt vorgelegten Akt abgebildet und unstrittig. Die in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen wurden vom Finanzamt nicht bestritten. Insbesondere stellte das Finanzamt außer Streit, dass bisher sämtliche WiEReG - Meldungen fristgerecht erstattet wurden. Die erste Meldung datiert vom 25.8.2018, die weiteren Meldungen jeweils vom September bzw. Oktober der Folgejahre.

C. Rechtliche Würdigung

C/1. Gemäß § 1 Abs 1 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) ist dieses Bundesgesetz auf die in Abs 2 genannten Rechtsträger anzuwenden, darunter laut Z 12 auf Privatstiftungen gemäß § 1 PSG.

Nach § 3 WiEReG werden den Rechtsträgern bestimmte Sorgfaltspflichten in Bezug auf ihre wirtschaftlichen Eigentümer auferlegt. Diese Sorgfaltspflichten sind zumindest einmal jährlich durchzuführen (§ 3 Abs 3 leg.cit.).

Gemäß den Vorschriften des § 5 WiEReG haben die Rechtsträger bestimmte, in Abs 1 näher definierte Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden. 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.

Nach § 5 Abs 1 letzter Absatz WiEReG haben die Rechtsträger binnen vier Wochen nach der Fälligkeit der jährlichen Überprüfung gemäß § 3 Abs 3 die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

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

Die Registerbehörde ist der Bundesminister für Finanzen. Die Verhängung von Zwangsstrafen gemäß § 16 sowie deren Einhebung, Sicherung und Einbringung obliegt dem Finanzamt Österreich (§ 14 WiEReG).

C/2. 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. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

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. Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5000 Euro nicht übersteigen.

Die Zwangsstrafe hat den Zweck, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. *Ritz, BAO*⁷, § 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).

C/3. Zweck des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer ist die Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Zwecke der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung (siehe § 7 WiEReG). 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 WiEReG (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."*

In den Erläuterungen zu § 16 der Regierungsvorlage zum WiEReG (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."

C/4. Es ist unbestritten, dass die Bf. als Rechtsträger gemäß § 1 Abs 2 Z 12 WiEReG zur Meldung im Sinne des § 5 Abs 1 WiEReG verpflichtet war und dieser Verpflichtung verspätet nachgekommen ist. Fest steht auch, dass die Bf. an ihre Verpflichtung zur Meldung erinnert und die Zwangsstrafe angedroht wurde.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) 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. 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*, BAO⁷, § 111, Tz 10).

Die in den Schriftsätzen der Bf. und in der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Gründe für die verspätete Meldung beziehen sich auf die Organisation der X Y GmbH, an der die Bf. einen Anteil von 49% hält. Die Meldeverpflichtung kommt jedoch dem Rechtsträger „Privatstiftung“ zu, somit den vertretungsbefugten Personen der Bf. Diese haben für die Einhaltung der Fristen Sorge zu tragen. Auch das Argument, dass das Erinnerungsschreiben des Finanzamtes in Verstoß geriet, ist unbeachtlich, weil die jährliche Meldeverpflichtung in § 3 Abs 3 WiEReG normiert ist und dieser Verpflichtung ohne vorherige Aufforderung aus eigenem nachzukommen ist.

C/5. 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 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 (siehe BFG 31.3.2022, RV/7102005/2019).

C/6. Zur Höhe der Zwangsstrafe ist im Sinne der Billigkeit zu berücksichtigen, dass die bisherigen Meldungen zeitgerecht erfolgten und die unterlassene Meldung unverzüglich nach

Kenntnisnahme der Zwangsstrafenbescheide nachgeholt wurde. Dennoch stellt dies eine Verspätung von mehr als drei Monaten dar.

Die Bf. brachte keinerlei Argumente vor, wonach der Vorstand der Bf. an der zeitgemäßen Einhaltung der Meldeverpflichtung gehindert war. Derartige Hinweise sind auch nicht aus der Aktenlage erkennbar. Die vorgetragenen organisatorischen Probleme bei der X Y GmbH können nicht zur Exkulpierung des Vorstands herangezogen werden. Es liegt somit der Schluss nahe, dass der Vorstand der Bf. keine ausreichenden Maßnahmen zur selbständigen Einhaltung der Fristen getroffen hat. Der Grad des Verschuldens geht damit über eine geringfügige Nachlässigkeit hinaus.

Wenn also der steuerliche Vertreter eine Reduktion der Zwangsstrafe auf EUR 250 als angemessen betrachtet, so muss ihm die einschlägige Rechtsprechung des BFG entgegengehalten werden. So reduzierte etwa mit Erkenntnis vom 23.9.2022 das BFG eine mit EUR 1.000 verhängte Zwangsstrafe auf EUR 300, weil die rechtzeitige Meldung trotz mehrmaliger Versuche des Meldeverpflichteten aus technischen Gründen nicht erfolgreich war. In diesem Fall ging das BFG von einem geringen Versehen aus und setzte die Zwangsstrafe im Einvernehmen mit dem Finanzamt mit EUR 300 fest (BFG 23.9.2022, RV/7102374/2021).

C/7. Der vorliegende Sachverhalt ist jedoch mit dem im Erkenntnis vom 23.9.2022 behandelten in keiner Weise vergleichbar. Das BFG bestätigt in ständiger Rechtsprechung bei vergleichbaren Sachverhalten, in denen der Grad des Verschuldens über eine leichte Nachlässigkeit hinausgeht, regelmäßig die vom Finanzamt mit EUR 1.000 festgesetzte Zwangsstrafe (etwa BFG 17.2.2022, RV/7100162/2022; 24.5.2022, RV/2100288/2022; 4.5.2023, RV/2100197/2023). Als Begründung wird ebenso regelmäßig der Zweck des WiEReG angeführt (vgl. Pkt. C/3.).

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. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass in der Meldepflicht gemäß § 5 WiEReG (anders als etwa in der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung) keine spezifische "abgabenrechtliche" Pflicht zu erblicken ist. Aus diesen Gründen kann die zur Verhängung von Zwangsstrafen wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen ergangene Rechtsprechung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe nicht zum Vergleich herangezogen werden.

Soweit das Beschwerdevorbringen auf das bisherige Verhalten der Bf. und die unverzügliche Nachholung der Meldung verweist und auch die wirtschaftliche Situation der Tochtergesellschaft X Y GmbH ins Treffen führt, sei bemerkt, dass die streitgegenständliche Zwangsstrafe mit lediglich 20% des in § 111 Abs 3 BAO vorgesehenen Höchstbetrages (EUR 5.000) festgesetzt wurde. Damit wurde den in der Beschwerde ins Treffen geführten

Umständen in angemessener Weise Rechnung getragen (vgl. auch BFG 4.5.2023, RV/2100197/2023).

Aus den angeführten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

D. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art 133 Abs 4 B-VG).

Die Frage der Rechtmäßigkeit einer auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht nehmenden Ermessensübung kommt in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung zu (VwGH 27.3.2019, Ra 2018/12/0022). Darüber hinaus stützt sich die vorliegende Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmungen und folgt der dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Somit ist kein Grund gegeben, die Revision zuzulassen.

Salzburg, am 13. Juli 2023