

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Pasqualini & Partner KG Steuerberatungsgesellschaft, Meinhardstraße 7, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 3. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Juli 2021 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Verletzung der Meldepflicht gemäß § 5 WiEReG, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung am 25. September 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Waltraud Pranger zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird **teilweise Folge** gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend **abgeändert**, dass die (zweite) Zwangsstrafe mit **2.000 Euro** festgesetzt wird.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

## Entscheidungsgründe

### 1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Am 30.3.2021 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) von der belangten Behörde an ihre Verpflichtung zur Erstattung einer Meldung gemäß § 5 WiEReG erinnert. In diesem Schreiben wurde auch die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 € angedroht, falls die Bf. ihrer Meldepflicht nicht bis 21.5.2021 nachkommen sollte. Dieses Schreiben wurde am 30.3.2021 in die FinanzOnline-Databox der Bf. zugestellt, aber erst am 8.6.2021 gelesen.

Mit Bescheid vom 26.5.2021 setzte die belangte Behörde gegenüber der Bf. eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 € fest, wobei sie begründend ausführte, dass die Bf. ihrer Meldepflicht nicht nachgekommen sei. Gleichzeitig drohte die belangte Behörde die Festsetzung einer weiteren Zwangsstrafe in Höhe von 4.000 € an, falls die Bf. ihrer Meldepflicht nicht bis 19.7.2021 nachkommen sollte. Dieser Bescheid wurde am 26.5.2021 in die FinanzOnline-Databox der Bf. zugestellt und ebenfalls am 8.6.2021 gelesen. Er wurde mangels Bekämpfung rechtskräftig.

Am 21.7.2021 erließ die belangte Behörde schließlich den nunmehr angefochtenen (zweiten) Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 4.000 €, wobei die Behörde begründend ausführte, die Verletzung der Meldepflicht dauere nach wie vor an. Dieser Bescheid wurde am 21.7.2021 in die FinanzOnline-Databox der Bf. zugestellt und am 29.7.2021 gelesen.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. am 3.8.2021 via FinanzOnline fristgerecht Beschwerde, in welcher zusammengefasst ausgeführt wurde, der steuerliche Vertreter der Bf. habe die Meldung eigentlich am 1.6.2021 übermitteln wollen, dies sei jedoch aufgrund technischer Probleme nicht möglich gewesen. Am Bildschirm sei nämlich die Statusmeldung „*in Arbeit (gesperrt)*“ angezeigt worden, die seitens der steuerlichen Vertretung so verstanden worden sei, dass die Meldung ordnungsgemäß übermittelt worden wäre.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.8.2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab, wobei sie zusammengefasst ausführte, dass nach Rückfrage bei der WiEReG-Registerbehörde davon auszugehen sei, dass kein technischer Fehler vorgelegen habe. Vielmehr habe der Melder nur auf „*Zwischenspeichern*“ geklickt und vergessen, die Meldung tatsächlich mit dem Button „*Absenden*“ an die Registerbehörde zu übermitteln. Da die Bf. ihrer Meldeverpflichtung objektiv nicht innerhalb der gesetzten Frist nachgekommen sei, erweise sich die Festsetzung der (zweiten) Zwangsstrafe als ordnungsgemäß.

Dagegen wendet sich der am 23.9.2021 via FinanzOnline gestellte Vorlageantrag der Bf., in welchem zusammengefasst vorgebracht wird, der Telefonsupport des Unternehmensserviceportals (USP) sowie des WiEReg habe (nach Eingang des angefochtenen Bescheides) erklärt, dass die Meldung im vorliegenden Status „*in Arbeit (gesperrt)*“ nicht übermittelt werden könne und daher neu erstellt und abgesendet werden müsse. Da die Meldung für andere Klienten stets funktioniert habe, sei die Behauptung, es sei nur auf „*Zwischenspeichern*“ und nicht auf „*Absenden*“ geklickt worden, eine reine Vermutung der Behörde. Wenn nach Klick auf „*Absenden*“ der Status „*in Arbeit (gesperrt)*“ angezeigt werde, könne die Deutung, dass die Freigabe funktioniert habe, dem Meldepflichtigen nicht zum Vorwurf gemacht werden. Unter Anbetracht dieser Umstände sei die verhängte Zwangsstrafe, sofern sie überhaupt dem Grunde nach zu Recht verhängt wurde, in keiner Weise der Höhe nach angemessen. Im Vorlageantrag wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Einvernahme des steuerlichen Vertreters sowie des Supportmitarbeiters des USP bzw. WiEReg beantragt.

Am 28.1.2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt und Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28.2.2023 wurde die gegenständliche Rechtssache der mit 1.1.2023 neu besetzten Gerichtsabteilung 4013 zugewiesen. Am 25.9.2023 fand die beantragte mündliche Verhandlung statt, zu welcher sowohl der Geschäftsführer der Bf. und ihr steuerlicher Vertreter erschienen sind.

## 2. Sachverhalt

Die Bf. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Innsbruck, deren Gesellschafter seit 2016 stets nicht ausschließlich natürliche Personen waren. Die Bf. bzw. ihr steuerlicher Vertreter wollte am 1.6.2021 eine Meldung gemäß § 5 WiEReG an über das Unternehmensserviceportal (USP) an die WiEReg-Registerbehörde übermitteln. Tatsächlich wurde eine solche Meldung jedoch erst am 3.8.2021 eingebracht, nachdem der steuerliche Vertreter infolge der Erlassung des angefochtenen Bescheides den Telefonsupport des USP bzw. der WiEReg-Registerbehörde herangezogen hatte. Im USP hatte der steuerliche Vertreter zu jedem Zeitpunkt Zugriff auf eine Übersichtsseite mit dem Titel „*Meine Meldungen*“, auf welcher sowohl alle „*in Arbeit*“ befindlichen sowie alle „*kürzlich eingebrachten*“ WiEReG-Meldungen dargestellt wurden, wobei die Liste der „*kürzlich eingebrachten*“ Meldungen mindestens drei Monate zurückreicht.

Die WiEReG-Meldung, welche der steuerliche Vertreter am 1.6.2021 für die Bf. einbringen wollte, wurde nicht eingebracht, sondern vom steuerlichen Vertreter lediglich (zwischen-)gespeichert. Sie befand sich folglich zu keinem Zeitpunkt in der Liste der „*kürzlich eingebrachten*“ WiEReG-Meldungen, sondern stets in der Liste der „*in Arbeit*“ befindlichen Meldungen. Dass diese Meldung nicht eingebracht wurde, wäre grundsätzlich bei Aufruf dieser Seite für jedermann erkennbar gewesen. Der steuerliche Vertreter hat diesen Umstand jedoch nicht vor Festsetzung der gegenständlichen Zwangsstrafe erkannt, da er nach der misslungenen Einbringung nicht weiter kontrollierte, ob die Meldung tatsächlich eingebracht wurde und er die gegenständliche Seite im Zeitraum zwischen der versuchten Einbringung und der Festsetzung der gegenständlichen Zwangsstrafe nicht mehr aufgerufen hat.

## 3. Beweiswürdigung

Mit der Beschwerde übermittelte der steuerliche Vertreter einen Screenshot dieser Seite. Darauf ist ersichtlich, dass der steuerliche Vertreter am 1.6.2021 bereits drei WiEReG-Meldungen erfolgreich eingebracht hatte. Diese befanden sich jeweils nach erfolgreicher Einbringung erwartungsgemäß in der Liste der „*kürzlich eingebrachten*“ WiEReG-Meldungen. Die Meldung, die der steuerliche Vertreter am 1.6.2021 für die Bf. erstatten wollte, befand sich selbst zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Screenshots, sohin frühestens am 29.7.2021, noch in der Liste der „*in Arbeit*“ befindlichen WiEReG-Meldungen, woraus das Gericht schließt, dass sie sich immer dort befunden haben muss, weil die Einbringung unwiderruflich ist und es daher denkunmöglich ist, dass eine bereits eingebrachte Meldung wieder in den Status „*in Arbeit*“ zurückkehren kann. Die einzige logische Erklärung dafür, dass die Erklärung nicht eingebracht wurde, ist, dass der steuerliche Vertreter der Bf. die Meldung tatsächlich – wie von der belangten Behörde vermutet – nie abgeschickt, sondern lediglich zwischengespeichert hat.

Abgesehen davon, dass zwei getrennte Listen geführt werden, sind erfolgreich eingebrachte Meldungen einerseits daran erkennbar, dass bei diesen die Optionen „Ansehen“, „Herunterladen“ und „Löschen“ verfügbar sind, sowie andererseits am Vermerk „Status: Eingebracht“. Bei „in Arbeit“ befindlichen WiEReG-Meldungen sind hingegen die Optionen „Bearbeiten“ und „Löschen“ verfügbar, und zwar unabhängig davon, ob der Status „in Arbeit“ oder „in Arbeit (gesperrt)“ lautet – all dies ist ebenfalls auf dem mit der Beschwerde übermittelten Screenshot ersichtlich. Unter all diesen Umständen ist nicht nachvollziehbar, wie der steuerliche Vertreter die gegenständliche Meldung, deren Status stets „in Arbeit“ oder „in Arbeit (gesperrt)“ lautete und die von ihm immer noch bearbeitet werden konnte, für eingebracht halten konnte. Dass er den Fehler nicht früher erkannte, weil er diese Seite nach der versuchten Einbringung nicht mehr aufgerufen hat, ergibt sich für das Gericht aus der glaubhaften Darstellung des Geschehens durch den steuerlichen Vertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Der im Abschnitt „Verfahrensgang und Parteienvorbringen“ dargestellte Verfahrensablauf, insbesondere hinsichtlich der Zustellung der gegenständlichen behördlichen Erledigungen, gründet auf den elektronischen Aufzeichnungen des EDV-Verfahrens „WiEReG Zwangs- und Ordnungsstrafen“ (WIEREGZOS), in welche das Gericht amtswegig Einsicht genommen hat. Diese Aufzeichnungen stehen auch nicht im Widerspruch zum Beschwerdevorbringen. Die Feststellung zu den Gesellschaftern ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug zu FN \*\*\*FN\*\*\*.

Die beantragte Beweisaufnahme durch Erhebung und Einvernahme des Mitarbeiters des WiEReG-Telefonsupports, welcher dem steuerlichen Vertreter die Auskunft erteilt habe, dass ein Absenden der Meldung im Status „in Arbeit (gesperrt)“ nicht möglich sei, wurde nicht durchgeführt, da das Beweisthema („ob er diese Auskunft in Zusammenhang mit einer WiEReG-Meldung“ mit diesem Status erteilt hat) nicht von Relevanz für die Entscheidung ist. Selbst wenn er diese Auskunft nämlich erteilt hatte – woran das Gericht auch gar nicht zweifelt – ändert dies nämlich nichts an den Feststellungen, wonach die gegenständliche Meldung nie eingebracht wurde und dies für den steuerlichen Vertreter auch grundsätzlich erkennbar gewesen wäre. Die laut steuerlichem Vertreter von diesem Mitarbeiter erteilte Auskunft („dass eine Übermittlung mit der vorliegenden Statusmeldung nicht möglich ist, sondern die Meldung noch einmal neu erstellt und abgesendet werden muss“) deutet auch nicht darauf hin, dass die Einbringung für den steuerlichen Vertreter völlig unmöglich gewesen wäre.

## **4. Rechtliche Beurteilung**

### **4.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)**

Gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG haben die in § 1 Abs. 2 WiEReG aufgelisteten Rechtsträger mit Sitz im Inland (vorbehaltlich näher definierter, hier aber nicht relevanter Ausnahmen) die in dieser Bestimmung genannten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer an die Bundesanstalt Statistik Österreich als Auftragsverarbeiterin der Registerbehörde zu melden. Zu den von der

Meldepflicht erfassten Rechtsträgern zählen gemäß § 1 Abs. 2 Z 4 WiEReG auch Gesellschaften mit beschränkter Haftung wie die Bf. Gesellschaften, deren Gesellschafter ausschließlich natürliche Personen sind, sind jedoch gemäß § 6 Abs. 2 WiEReG von der Meldepflicht befreit.

Im beschwerdegegenständlichen Fall war stets unstrittig, dass die Bf. nicht von der Meldebefreiung gemäß § 6 Abs. 2 WiEReG erfasst ist und daher der Meldepflicht gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG unterliegt. Unbestritten ist auch, dass die Bf. zur Abgabe einer Meldung bis längstens 10.2.2021 verpflichtet war, dieser Pflicht jedoch nicht nachkam, weshalb in der Folge die Erinnerung und der erste Zwangsstrafenbescheid ergingen. Strittig ist ausschließlich, ob auch die zweite Zwangsstrafe gegenüber der Bf. dem Grunde sowie der Höhe nach zu Recht verhängt wurde.

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 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.

Im gegenständlichen Fall ist die Bf. ihrer Meldeverpflichtung unbestritten nicht fristgerecht nachgekommen und erfüllte sie diese auch nicht innerhalb der von der belangten Behörde – unter gleichzeitiger Androhung der gegenständlichen Zwangsstrafe – gesetzten Nachfrist. Auch im Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe war die Meldung noch nicht erfolgt.

Daraus ergibt sich, dass im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für die Verhängung einer Zwangsstrafe objektiv erfüllt waren und die belangte Behörde die Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach in ihrem Ermessen festsetzen konnte (VwGH 22.2.2000, 96/14/0079). Gemäß § 20 BAO müssen sich 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. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

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. ErIRV 1660 BlgNR XXV. GP, 1). In Umsetzung der 4. EU-Geldwäsche-Richtlinie sollen dadurch die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden. Das

Register der wirtschaftlichen Eigentümer erfordert, dass es mit den notwendigen Daten befüllt wird, was ohne Meldepflichten wohl unmöglich wäre. Aus Gründen der Zweckmäßigkeit ist daher die zeitgerechte Einhaltung der Meldeverpflichtungen gemäß § 5 WiEReG durch die Androhung und gegebenenfalls die Festsetzung von Zwangsstrafen durchzusetzen. Die zentrale Bedeutung, die der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimisst, kommt insbesondere in den strengen Strafbestimmungen des § 15 WiEReG zum Ausdruck, denen zufolge Meldepflichtverletzungen mit Geldstrafen bis zu 200.000 € zu ahnden sind (vgl. BFG 24.5.2022, RV/2100288/2022; 22.7.2022, RV/7101995/2022).

Das Interesse der Bf., nicht durch eine Zwangsstrafe finanziell belastet zu sein, steht im vorliegenden Fall hinter dem Gewicht der Zweckmäßigkeit zurück, zumal im gegenständlichen Fall nach seinem eigenen Vorbringen der steuerliche Vertreter für das Unterbleiben der Meldung verantwortlich ist und die Bf. wohl berechtigt ist, von diesem entsprechenden Ersatz zu begehren. Dem Grunde nach ist daher eine Zwangsstrafe festzusetzen.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 € nicht übersteigen. Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022). Hinsichtlich ihrer Höhe sprechen Zweckmäßigkeitsüberlegungen für eine deutlich spürbare Höhe.

Mehrere für dieselbe Leistung verhängte Zwangsstrafen sind jedoch in Ansehung des gesetzlichen Höchstbetrages zusammenzurechnen (*Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 111 Tz 8). Daraus folgt, dass mit der Verhängung der zweiten Zwangsstrafe in Höhe von 4.000 €, nachdem zuvor bereits eine Zwangsstrafe in Höhe von 1.000 € verhängt wurde, der gesetzliche Höchstbetrag für die Erzwingung der gegenständlichen Leistung zur Gänze ausgeschöpft wurde.

Für die Festsetzung einer möglichst hohen Zwangsstrafe spricht der Umstand der Säumnis trotz wiederholter Aufforderung. Dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit entspricht es dabei, die zweite Zwangsstrafe für ein und dieselbe Leistung spürbar höher festzusetzen als die erste. Gegen die Festsetzung der höchstmöglichen Zwangsstrafe spricht jedoch nach Ansicht des Gerichtes der Umstand, dass der Bf. hinsichtlich der Nichterstattung der Meldung kein Vorsatz zum Vorwurf gemacht werden kann. Auf das Ausmaß des Verschuldens ist nämlich bei der Bemessung der Höhe Bedacht zu nehmen (vgl. BFG 12.9.2014, RV/7102806/2014; 15.4.2019, RV/7103113/2018; 1.10.2020, RV/7101174/2020).

Der steuerliche Vertreter handelte aber fahrlässig, indem er trotz grundsätzlicher Erkennbarkeit der nicht erfolgten Einbringung davon ausging, dass die Meldung bereits eingebracht wurde. Indem er zwar sah, dass die gegenständliche Meldung noch nicht – wie die anderen am selben Tag eingebrachten Meldungen – unter den „*kürzlich eingebrachten*“ Meldungen aufschien, die tatsächliche Einbringung in der Folge aber nicht kontrollierte, ließ er die im Verkehr mit Behörden gebotene Sorgfalt außer Acht. An Parteienvertreter ist dabei hinsichtlich

des Verschuldens ein strengerer Maßstab anzulegen als an unvertretene und rechtsunkundige Parteien (VwGH 2.9.2009, 2009/15/0096). Das solcherart gegebene Verschulden des steuerlichen Vertreters ist der Bf. zuzurechnen (VwGH 7.8.2003, 2000/16/0735).

Aus den dargelegten Gründen ist von der Festsetzung im höchstmöglichen Ausmaß abzusehen. Dem Gericht erscheint es sachgerecht, die zweite Zwangsstrafe mit 2.000 € festzusetzen, was 50 % des dem Gericht für die Festsetzung der zweiten Zwangsstrafe zur Verfügung stehenden Spielraums bzw. zusammen mit der ersten Zwangsstrafe 60 % des Höchstbetrages entspricht.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **4.2. 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.

Im vorliegenden Fall waren zunächst im Wege der freien Beweiswürdigung Tatfragen zu beurteilen, die einer Revision nicht zugänglich sind. In der rechtlichen Beurteilung weicht das Erkenntnis nicht von der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 25. September 2023