

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RSB Steuerberatungs GmbH, Gasener-Straße 2, 8190 Birkfeld, und Herbert Riegler, Kärntner Straße 570a Tür 01, 8054 Seiersberg-Pirka, über die Beschwerde vom 11. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11. April 2023 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,-- gemäß § 16 WiEReG iVm § 111 BAO zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Zwangsstrafe mit € 3.000,-- 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

I. Verfahrensgang

Am 20.12.2022 erging ein Erinnerungsschreiben der belangten Behörde zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) an die Beschwerdeführerin, mit welchem die Beschwerdeführerin unter Androhung einer Zwangsstrafe i.H.v. € 1.000,-- zur Nachholung der Meldung bis spätestens 10.2.2023 aufgefordert wurde.

Nachdem die Beschwerdeführerin innerhalb der festgelegten Nachfrist keine Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durchgeführt hatte, erging am 14.2.2023 ein Bescheid, mit welchem einer Zwangsstrafe i.H.v. € 1.000,-- festgesetzt wurde. Gleichzeitig forderte die belangte Behörde in diesem Schreiben zur Nachholung der Meldung bis längstens 7.4.2023 auf. Für den Fall, dass dieser Aufforderung nicht Folge geleistet werde, kündigte die belangte Behörde die Festsetzung einer Zwangsstrafe i.H.v. € 4.000,-- an.

Bescheid vom 11.4.2023

Am 11.4.2023 erging der streitgegenständliche Bescheid, mit welchem die belangte Behörde die mit Bescheid vom 14.2.2023 angedrohte Zwangsstrafe i.H.v. € 4.000,-- festsetzte und ausführte, dass verabsäumt worden sei, innerhalb der festgelegten Nachfrist die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer durchzuführen.

In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, dass Zwangsstrafen bezwecken, bei einem objektiven Verstoß gegen gesetzliche oder behördliche Anordnungen den Abgabepflichtigen zur Befolgung selbiger zu verhalten und die durch Gesetz oder Behörde auferlegte Verpflichtung zu erfüllen. Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer iSd § 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 von der Beschwerdeführerin nicht in der vom Gesetz geforderten Weise erstattet worden sei, werde die Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,-- festgesetzt.

Bescheidbeschwerde vom 11.5.2023

Dagegen wurde am 11.5.2023 die gegenständliche Beschwerde erhoben. In dieser wurde ausgeführt, dass das Erinnerungsschreiben mit der Androhung einer Zwangsstrafe unter Setzung einer sechswöchigen Frist gemäß § 111 BAO der Beschwerdeführerin weder über das Unternehmensserviceportal noch per Post oder in sonstiger Weise zugestellt worden sei. Der Funktionsträger habe bis zum Erhalt einer Mahnung des Finanzamtes an seine Privatadresse keinerlei Wissen um die Zustellung der Bescheide über das Unternehmensserviceportal gehabt. Auch sei er nicht über die Zustellung in dieser Form informiert worden. Die Bescheide seien aufgrund technischer Probleme erst bei einem erneuten Aufruf durch den Funktionsträger der Beschwerdeführerin im Unternehmensserviceportal angezeigt worden. Eine Meldung auf Basis korrekter Informationen sei der Beschwerdeführerin auch nur bedingt möglich gewesen, da eine Änderung der Gesellschaftsverhältnisse der Beschwerdeführerin im Firmenbuch zwar angemeldet, jedoch vom Firmenbuchgericht nicht in korrekter Weise eingetragen worden sei.

Weiters brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die Meldung im Register der wirtschaftlichen Eigentümer bereits erfolgt sei und sich die Beschwerdeführerin in der Vergangenheit nichts zu Schuld kommen habe lassen, sodass eine Bestrafung in dieser Höhe als nicht angemessen angesehen werde.

Beschwerdevorentscheidung vom 4.10.2023

In ihrer abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 4.10.2023 führte die belangte Behörde begründend wie folgt aus:

Laut Firmenbuch der Beschwerdeführerin sei ***ABC*** unbeschränkt haftender Gesellschafter (Komplementär) und die ***DEF*** GmbH Kommanditistin. Werde bei einer KG keine gesonderte Regelung bekanntgegeben, sei subsidär jeder Komplementär einzelvertretungsbefugt (§§ 161 und 164 UGB) und diese natürliche Person für das Finanzamt auch Vertreter gemäß § 81 BAO. Ausgehend von diesen gesetzlichen Regelungen sei somit korrekterweise ***ABC*** als zur Führung der Geschäfte iSd § 81 Abs. 1 BAO angesehen worden (Vgl. Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 81 Rz 1).

Ausgehend von der Registerbehörde in Vollziehung des WiEReG die Kenntnis über Eigentumsverhältnisse haben möchte und unter Zuhilfenahme des Zwangsstrafenverfahrens durch das Finanzamt Österreich sei am 19.12.2022 die Mitteilung einer Steuernummer für gegenständliche KG an den § 81 Vertreter übermittelt worden. Am 20.12.2022 sei der § 81 Vertreter mittels Androhung einer Zwangsstrafe darauf aufmerksam gemacht worden, dass eine § 5 WiEReG Meldung für die KG zu erfolgen habe. Die Zustellung sei am 20.12.2022 um 20:00 Uhr in die Databox des Komplementärs als Vertreter nach § 81 BAO erfolgt. Die belangte Behörde wies in der Beschwerdevorentscheidung darauf hin, dass solche Mitteilungen automatisch nach 6 Monaten in FinanzOnline gelöscht werden.

Die Zustellungen der beiden Bescheide über die Festsetzung der Zwangsstrafen einerseits vom 14.02.2023 und andererseits vom 11.04.2023 seien ebenfalls in die Databox des Komplementärs erfolgt. Der erste Bescheid sei am 14.02.2023 um 06:30 Uhr zugestellt worden. Dieser sei bis dato nicht gelesen worden. Der zweite Bescheid sei am 11.04.2023 um 06:20 Uhr zugestellt worden und sei am 09.05.2023 um 10:52 Uhr gelesen worden.

Der Komplementär habe gegenüber dem Finanzamt bekanntgegeben, Teilnehmer von FinanzOnline zu sein und habe eigene Dokumente sowie Dokumente als Vertreter (zB § 81 Vertreter) elektronisch in seine DataBox erhalten wollen. Diese Tatsache habe nicht das Finanzamt Österreich von sich aus angenommen, sondern seien von diesem selbst initiiert worden. Ein Zustellmangel könne somit nicht vorliegen. Eine zukünftige Unkenntnis von Zustellungen scheine durch die nunmehrige steuerliche Vertretung samt Zustellungsbevollmächtigung ausgeschlossen.

Laut Einsicht im Firmenbuch sei die ***DEF*** GmbH Kommanditistin. Etwaige Änderungen bei der Kommanditistin hätten keine Auswirkungen auf gegenständliches Verfahren. Zumal durch eine Einsicht bei der ***DEF*** GmbH im Firmenbuch sämtliche Vorgänge ersichtlich

wären. Entscheidend wäre lediglich die Bestätigung der ***DEF*** GmbH als Kommanditistin gewesen.

Was die Höhe der verhängten Zwangsstrafe anlangt, wies die belangte Behörde darauf hin, dass das Gesetz für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vorsehe. § 111 Abs. 3 BAO sehe lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von € 5.000,-- nicht übersteigen dürfe. Bei Würdigung der oben genannten Umstände erscheine die Höhe der zweiten Zwangsstrafe mit € 4.000,-- des vorgesehenen Höchstbetrages im gegenständlichen Fall keinesfalls als unangemessen. Zu bedenken sei, dass die erste Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,-- die Beschwerdeführerin noch nicht zur gewünschten Handlung bewegt habe.

Vorlageantrag vom 31.10.2023

In weiterer Folge stellte die Beschwerdeführerin am 31.10.2023 einen Vorlageantrag. In diesem führte die Beschwerdeführerin aus, dass der Komplementär Vertreter iSd § 81 BAO der Beschwerdeführerin sei, er jedoch aufgrund von technischen Problemen seitens der Behörde (Databox) nicht die Möglichkeit gehabt habe, auf die elektronisch zugestellten Bescheide sowie das Erinnerungsschreiben zuzugreifen. Der zweite Bescheid mit Zustellungsdatum vom 14.02.2023 sei auch bis zur Beschwerdeentscheidung als ungelesen markiert gewesen. Erst bei wiederholtem Aufrufen der Databox habe zumindest der zweite Bescheid mit Zustelldatum vom 11.04.2023 eingesehen werden können. Auch nach Rücksprache mit der Behörde seitens der steuerlichen Vertretung, sei eine Beschwerde gegen die Festsetzung der zweiten Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,-- angeregt worden, da die Umstände zur Festsetzung auch aus deren Sicht nicht nachvollziehbar gewesen wären.

Zur Höhe der Zwangsstrafe brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass die gegenständliche Bestimmung (§ 111 Abs. 3 BAO) eine Ermessensentscheidung sei. Im Rahmen dieser Grenzen habe die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu erfolgen. Die Festsetzung einer derart hohen Zwangsstrafe sei in Anbetracht der Umstände, ganz im Gegenteil zur vorgebrachten Meinung in der Beschwerdeentscheidung, nicht verhältnismäßig. Der Funktionsträger habe sich bisher abgabenrechtlich nichts zu Schulden kommen lassen und habe sich bei erstmaliger Kenntnisnahme der Umstände direkt an eine steuerliche Vertretung gewandt, um seine gesetzlichen Pflichten zu erfüllen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine KG. Sie wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***2017*** gegründet, wobei zum Zeitpunkt der Gründung sowohl der Komplementär als auch die Kommanditistin natürliche Personen waren. Mit Firmenbucheintragung vom ***4.2018*** ist ***ABC*** Komplementär der Beschwerdeführerin und die ***DEF*** GmbH Kommanditistin der Beschwerdeführerin. ***ABC*** ist selbständig vertretungsbefugt.

Der Komplementär ist seit 21.1.2020 Teilnehmer bei FinanzOnline und hat der elektronischen Zustellung sowohl betreffend eigener Steuerangelegenheiten als auch der elektronischen Zustellung betreffend Steuerangelegenheiten als Vertreter zugestimmt. Die Beschwerdeführerin ist seit 20.12.2022 Teilnehmerin bei FinanzOnline.

Am **20.12.2022** erging eine **Erinnerung** der belangten Behörde, welche der Beschwerdeführerin zu Händen des Komplementärs am 20.12.2022 um 20 Uhr elektronisch (in die Databox des Komplementärs) zugestellt wurde. Mit dieser wurde die Beschwerdeführerin unter Androhung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO i.H.v. € 1.000,-- aufgefordert, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer bis längstens 10.2.2023 nachzuholen. Diese Erinnerung wurde nicht gelesen und nach einem halben Jahr automatisch aus der Databox gelöscht.

Da bis zum 10.2.2023 keine Meldung erfolgte, wurde am 14.2.2023 mit Bescheid eine Zwangsstrafe i.H.v. € 1.000,-- festgesetzt und für den Fall, dass die Beschwerdeführerin die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nicht bis zum 7.4.2023 erstattet, eine weitere Zwangsstrafe i.H.v. € 4.000,-- angedroht. Dieser Bescheid wurde der Beschwerdeführerin zu Händen des Komplementärs am 14.2.2023 um 6:30 Uhr elektronisch (in die Databox des Komplementärs) zugestellt. Dieser Bescheid wurde ebenfalls nicht gelesen.

Da bis zum Ende dieser Frist wiederum keine Meldung erfolgte, wurde mit dem streitgegenständlichen **Bescheid** vom **11.4.2023** eine Zwangsstrafe i.H.v. **€ 4.000,--** festgesetzt. Dieser Bescheid wurde der Beschwerdeführerin zu Händen des Komplementärs am 11.4.2023 um 6:20 Uhr elektronisch (in die Databox des Komplementärs) zugestellt. Dieser Bescheid wurde am 9.5.2023 um 10:52 Uhr gelesen.

Die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gemäß § 5 WiEReG wurde am **11.5.2023** durchgeführt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich der Rechtsform, der Historie der Gesellschaft, der Gesellschafter und der Vertretungsbefugnis gründen sich auf die Einsichtnahme des Gerichtes in das Firmenbuch zu FN ***123***.

Die weiteren Feststellungen ergeben sich widerspruchsfrei aus den vorgelegten Aktenteilen in Zusammenschau mit der Einsichtnahme des Gerichtes in das Register der wirtschaftlichen Eigentümer zur Stammzahl ***123***, in das EDV Verfahren der Abgabenbehörde „WIEREGZOS“ sowie in das Abgabeninformationssystem der Abgabenbehörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Die in § 1 Abs. 2 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) aufgelisteten Rechtsträger, zu denen auch KG zählen (Z 2 leg cit), 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 Rechtsträger die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen und angemessene Maßnahmen zur Überprüfung seiner Identität zu ergreifen. Die Rechtsträger haben diese Sorgfaltspflichten gemäß § 3 Abs. 3 leg. cit. zumindest jährlich durchzuführen und zu prüfen, ob die an das Register gemeldeten wirtschaftlichen Eigentümer noch aktuell sind.

Die Rechtsträger hatten (ach § 5 Abs. 1 leg. cit. in der Stammfassung, BGBl. I Nr. 136/2017 die Daten binnen vier Wochen nach der erstmaligen Eintragung in das jeweilige Stammregister (damit ist hier das Firmenbuch gemeint; vgl. ErlRV1660 BlgNR 25. GP 3) zu übermitteln. Änderungen der Angaben waren binnen vier Wochen nach Kenntnis der Änderung zu übermitteln. Erstmalig waren Meldungen gemäß § 5 Abs. 1 WiEReG bis zum 1. Juni 2018 zu erstatten (§ 18 Abs. 1 WiEReG).

Nach § 6 Abs. 1 WiEReG (in der Stammfassung, BGBl. I Nr. 136/2017) waren offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften von der Meldung gemäß § 5 leg. cit. befreit, wenn alle persönlich haftenden Gesellschafter natürliche Personen sind. Diesfalls waren die im Firmenbuch eingetragenen persönlich haftenden Gesellschafter von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person direkt oder indirekt Kontrolle auf die Geschäftsführung der offenen Gesellschaft oder der Kommanditgesellschaft ausübte, dann hatte aber die offene Gesellschaft oder die

Kommanditgesellschaft eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 leg. cit. vorzunehmen. Nimmt ein Rechtsträger in diesem Sinne eine Meldung vor, dann hat keine Übernahme der Daten durch die Bundesanstalt Statistik Österreich für diesen Rechtsträger zu erfolgen (§ 6 Abs. 6 WiEReG). Die von der Bundesanstalt Statistik Österreich übernommenen Daten hat diese laufend aktuell zu halten (§ 6 Abs. 7 WiEReG).

Zu § 18 WiEReG wurde in den Erläuterungen ausgeführt, durch die Übergangsvorschriften solle den Rechtsträgern eine angemessene Frist zur Anwendung ihrer Sorgfaltspflichten und zur Erfüllung ihrer Meldepflicht gegeben werden (1660 BlgNR 25. GP 18).

Mit dem 2. Materien-Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018, BGBl. I Nr. 37, wurde § 6 Abs. 1 WiEReG u.a. dahin abgeändert, dass offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften nur mehr dann von der Meldung gemäß § 5 befreit sind, wenn alle Gesellschafter natürliche Personen sind. In diesem Fall sind von der Bundesanstalt Statistik Österreich als wirtschaftliche Eigentümer entweder alle im Firmenbuch eingetragenen Gesellschafter oder die geschäftsführenden Gesellschafter zu übernehmen. Wenn eine andere natürliche Person wirtschaftlicher Eigentümer gemäß § 2 leg. cit. der Gesellschaft ist, dann hat die Gesellschaft eine Meldung gemäß § 5 Abs. 1 leg. cit. vorzunehmen. Die Änderung trat mit 1. August 2018 in Kraft (§ 19 Abs. 3 leg. cit.). Übergangsbestimmungen für die erstmalige Meldung von Rechtsträgern, die nun nicht mehr von der Meldepflicht befreit waren, enthält das Gesetz nicht.

Mit dem EU-Finanz-Anpassungsgesetz 2019, BGBl. I Nr. 62, wurden u.a. dem Schlussteil des § 5 Abs. 1 WiEReG mehrere Sätze angefügt. Demnach entfällt bei Vorliegen einer Meldebefreiung gemäß § 6 die Verpflichtung zur Meldung der Änderungen, wenn die Eintragung im jeweiligen Stammregister binnen vier Wochen beantragt wird. Rechtsträger, die nicht gemäß § 6 von der Meldepflicht befreit sind, haben 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. Diese Änderung trat mit 10. Jänner 2020 in Kraft (§ 19 Abs. 5 leg. cit.).

In den Erläuterungen des Ausschussberichtes (644 BlgNR 26. GP 54) wurde dazu ausgeführt, mit dieser Bestimmung solle der Zeitpunkt der Erforderlichkeit der Abgabe einer Änderungsmeldung präzisiert werden, um Rechtssicherheit zu schaffen.

Zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des WiEReG war die Beschwerdeführerin von der Verpflichtung zur Meldung gemäß § 6 Abs. 1 WiEReG (in der Stammfassung am 15.1.2018) befreit, da der einzige unbeschränkt haftende Gesellschafter eine natürliche Person war. Dass eine andere natürliche Person direkt oder indirekt Kontrolle auf die Geschäftsführung der Gesellschaft ausgeübt hätte, was bereits damals eine Meldepflicht bewirkt hätte, wird nicht behauptet und ist für das Gericht auch nicht ersichtlich. Daher waren die im Firmenbuch eingetragenen persönlich haftenden Gesellschafter von der Bundesanstalt Statistik Österreich

als wirtschaftliche Eigentümer zu übernehmen. Aufgabe der Beschwerdeführerin war es jedoch bereits zu diesem Zeitpunkt, zumindest jährlich die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen (gemäß § 3 Abs. 3 WiEReG).

Seit ***4.2018*** ist die ***DEF*** GmbH als Kommanditistin der Beschwerdeführerin im Firmenbuch eingetragen.

Nach der mit 1.8.2018 eingetretenen Änderung des § 6 Abs. 1 WiEReG entfiel mit 1.8.2018 die bis dahin geltende Meldebefreiung für die Beschwerdeführerin, da nicht alle Gesellschafter der Beschwerdeführerin natürliche Personen waren. Eine gesonderte Regelung, innerhalb welcher Frist eine Meldung bei Wegfall der Befreiung zu erfolgen hat, enthält das Gesetz jedoch nicht. Nach den Erläuterungen zu den mit dem 2. Materien-Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 vorgenommenen Änderungen dienten diese lediglich zur Vereinfachung der Anwendungen der Meldebefreiungen. Auf den Umstand, dass die Meldebefreiung für jene Gesellschaften wegfiel, bei denen zwar alle Komplementäre, nicht aber Kommanditisten natürliche Personen waren, gingen die Erläuterungen nicht ein.

Eine erstmalige Eintragung in das Stammregister oder eine Änderung von Angaben nach § 5 Abs. 1 WiEReG lag im streitgegenständlichen Fall nicht vor. Somit war die Beschwerdeführerin auch nicht verpflichtet, eine Meldung binnen der dort normierten Frist von vier Wochen vorzunehmen. Die Frist für die erstmalige Meldung war zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung des § 6 Abs. 1 WiEReG (und der damit wegfallenden Meldebefreiung für die Beschwerdeführerin) schon abgelaufen.

Laut der Rechtsprechung des VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0075 ist im Hinblick auf die Verpflichtung zur (zumindest) jährlichen Prüfung nach § 3 Abs. 3 WiEReG anzunehmen, dass der Rechtsträger nicht nur zu prüfen hat, ob die „gemeldeten“ Daten noch aktuell sind, sondern auch, ob nunmehr im Hinblick auf eine Änderung der Rechtslage eine Meldepflicht besteht. Damit wird eine „angemessene Frist“ in den Fällen eingeräumt, in denen keine tatsächliche Änderung beim Rechtsträger (die binnen vier Wochen ab Kenntnis zu melden wäre) eingetreten ist. Da den Rechtsträgern für die erstmalige Meldung (bis 1.6.2018) ab Ausgabe des Bundesgesetzblattes (15.9.2017) etwas weniger als ein Jahr zur Verfügung stand, sieht der VwGH in seinem Erkenntnis diese Zeitspanne als „angemessene“ Frist.

Ausgehend von der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung und der jährlichen Sorgfaltsverpflichtung gemäß § 3 Abs. 3 WiEReG hätte die Beschwerdeführerin spätestens im Jahr 2019 eine Überprüfung der gemeldeten Daten bzw. der geltenden Rechtslage durchführen und nach Ablauf einer angemessenen Frist (spätestens im letzten Quartal des Jahres 2020) die geänderten Daten an die Bundesanstalt Statistik Österreich melden müssen. Sowohl zum Zeitpunkt der Erinnerung (20.12.2022), als auch zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafen (14.2.2023 und 11.4.2023) befand sich die Beschwerdeführerin sohin bereits über zwei Jahre im (Melde-)Verzug.

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

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt gemäß § 97 Abs. 3 BAO auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf.

Gemäß § 1 Abs. 2 FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006) ist die automationsunterstützte Datenübertragung zulässig für die Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen.

Gemäß § 5b Abs. 1 FOnV 2006 haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Aus den Feststellung ergibt sich, dass der Beschwerdeführerin sowohl das Erinnerungsschreiben der belangten Behörde samt Androhung einer Festsetzung einer Zwangsstrafe am 20.12.2022 als auch der Bescheid der belangten Behörde vom 14.2.2023 samt neuerlichen Androhung einer Festsetzung einer Zwangsstrafe über den von ihr angegebenen Zustellweg elektronisch (FinanzOnline) übermittelt wurde.

Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Der Zeitpunkt, in dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox, zu welcher der Empfänger Zugang hat (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105). Auf das tatsächliche Einsehen der FinanzOnline-Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer (zB Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an (vgl. Ritz, BAO7, § 98 Tz 4, zB BFG 30.04.2020, RV/7101672/2020; BFG 28.9.2021, RV/7102314/2021; BFG 23.3.2023, RV/7103771/2022).

Als "Empfänger" ist im Zustellrecht im Allgemeinen der "formelle" Empfänger gemeint; dieser ist von der Behörde in der Zustellverfügung (§ 5 ZustG) zu bestimmen. Es handelt sich hierbei zwar im Regelfall um die Person, für die der Inhalt des zuzustellenden Dokuments bestimmt ist ("materieller Empfänger"); dies muss aber nicht der Fall sein (z.B. gesetzlicher Vertreter, Zustellungsbevollmächtigter; vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetz 2013, BGBl. I Nr. 33/2013, 2009 BlgNR 24. GP 24 zu § 2 Z 1 ZuStG; vgl. weiters z.B. VwGH 22.8.2019, Ra 2018/16/0136, mwN).

"Materieller" Empfänger der Erledigungen des Finanzamts ist jeweils die beschwerdeführende Partei; "formeller" Empfänger ist hingegen jeweils der nach § 81 BAO bestellte Vertreter der beschwerdeführenden Partei (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061, mwN).

Da ***ABC*** selbständig vertretungsbefugt ist, ist er der zur Führung der Geschäfte iSd § 81 Abs. 1 BAO bestellte Vertreter der Beschwerdeführerin. Die Erledigungen wurden daher jeweils zutreffend an die beschwerdeführende Partei "z.H." (also zu Handen) von ***ABC*** gerichtet. Auch die Zustellung im Rahmen von FinanzOnline hatte an diesen als formellen Empfänger zu erfolgen.

Der beschwerdegegenständliche, an die Beschwerdeführerin gerichtete Zwangsstrafenbescheid langte am 11.4.2023 um 6:20 Uhr in der Databox des ***ABC*** ein und gilt daher als in diesem Zeitpunkt zugestellt. Ebenso verhält es sich mit dem Erinnerungsschreiben, welches am 20.12.2022 in der Databox von ***ABC*** einlangte, und mit dem Bescheid vom 14.2.2023, welcher am 14.2.2023 in der Databox von ***ABC*** einlangte. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach technische Probleme seitens der Behörde einen Zugriff sowohl auf das Erinnerungsschreiben als auch auf die zwei Zwangsstrafenbescheide verhindert hätten, wurde von der Beschwerdeführerin lediglich behauptet, jedoch weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Für eine Störung von FinanzOnline über einen Zeitraum von mehr als drei Monate gab es im vorliegenden Akt keine Hinweise (wie Fehlermeldungen), sodass das Gericht nach § 167 BAO davon ausgeht, dass sämtliche erwähnte Schreiben der belangten Behörde der Beschwerdeführerin wirksam zugestellt wurden.

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 (VwGH 10.8.2010, 2010/17/0082).

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von € 5.000,-- nicht übersteigen.

Aus der Formulierung des § 16 Abs. 1 WiEReG und des § 111 BAO ergibt sich, dass der Abgabenbehörde bei der Festsetzung einer Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ein Ermessensspielraum eingeräumt ist (VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023). 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 21.12.1990, 90/17/0344; VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Behörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022; VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0030). Entgegen dem Wortlaut Zwangs-"Strafe" handelt es sich dabei lediglich um ein Pressionsmittel, das eingesetzt werden soll, um eine gebotene Leistung herbeizuführen, nicht jedoch, um ein unrechtmäßiges Verhalten zu bestrafen (vgl Stoll, BAO 1192).

Zudem ist 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 BFG 3.1.2023, RV/2100654/2022; BFG 24.5.2022, RV/2100288/2022; BFG 30.6.2020, RV/7102027/2020; vgl auch Reiner/Zahradnik, WiEReG § 1 Rz 1). Welche 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,-- zu ahnden sind (vgl. etwa BFG 25.09.2023, RV/3100006/2023; BFG 10.10.2023, RV/3100507/2021).

Da die Beschwerdeführerin ihrer Verpflichtung zur Vornahme der Übermittlung der Änderungen der Angaben nicht nachkam, wurde sie vom Finanzamt mit Erinnerungsschreiben vom 20.12.2022 unter Androhung einer Zwangsstrafe dazu aufgefordert, die Meldung bis spätestens 10.2.2023 nachzuholen. Da diese Schreiben ebenso wie das nachfolgende Schreiben am 14.2.2023 wirkungslos geblieben sind, setzte die belangte Behörde die streitgegenständliche Zwangsstrafe am 11.4.2023 fest.

Das Finanzamt forderte die Beschwerdeführerin zur Nachholung der Meldung nicht etwa unmittelbar nach Fristablauf auf, sondern wartete damit rund zwei Jahre bis zum 20.12.2022 zu. Die vom Finanzamt eingeräumten Nachfristen (zuletzt bis zum 7.4.2023) waren überdies um einige Tage länger als die in § 16 Abs 1 WiEReG vorgesehene Sechs-Wochen-Frist. Vom Zeitpunkt des Eintrittes der Meldepflicht bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der streitgegenständlichen Zwangsstrafe am 11.4.2023 vergingen demnach über zwei Jahre, in denen die Beschwerdeführerin untätig blieb.

Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde nach als angemessen erachtete, denn Zweck einer Zwangsstrafe ist es insbesondere, die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022).

Angesichts des mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer verfolgten gewichtigen Zweckes und der großen Bedeutung, die der Gesetzgeber der Meldung gemäß § 5 WiEReG beimisst, sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass vom Zeitpunkt des Eintrittes der Meldepflicht bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der streitgegenständlichen Zwangsstrafe mehr als zwei Jahre vergingen, in denen die Beschwerdeführerin untätig blieb, die Beschwerdeführerin aber unverzüglich (innerhalb von zwei Tagen), nachdem der Bescheid in der Databox gelesen wurde, die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer erstattet hat, erscheint die Höhe der **Zwangsstrafe i.H.v. € 3.000,--** angemessen.

In Zusammenschau mit der ersten Zwangsstrafe wird damit der gesetzlich normierte Höchstbetrag von € 5.000,-- im Ausmaß von 80% (erste Zwangsstrafe i.H.v. € 1.000,--; zweite – herabgesetzte – Zwangsstrafe i.H.v. € 3.000,--; in Summe daher € 4.000,--) ausgeschöpft.

Wenn die Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag auf das bisherige abgabenrechtliche Wohlverhalten des Komplementärs als im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigendes Kriterium verweist, ist zu bemerken, dass es auf ein etwaiges Wohlverhalten des Komplementär im streitgegenständlichen Verfahren nicht ankommt. Da die

Beschwerdeführerin selbst bis dato keine Geschäftstätigkeit iSd. EStG bzw. des UStG ausgeübt hat, kommt auch ihrem bisherigen steuerlichen Verhalten keinerlei Aussagekraft zu.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass mangels Eintragung einer Änderung der Gesellschaftsverhältnisse im Firmenbuch eine korrekte Meldung der Beschwerdeführerin bis zum heutigen Tage nicht möglich gewesen sei, ist entgegen zu halten, dass der Rechtsträger gemäß § 3 Abs. 1 WiEReG die Identität ihres wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen und angemessene Maßnahmen zur Überprüfung seiner Identität zu ergreifen hat. Dass der Rechtsträger mit seiner Meldung an die Eintragungen im Firmenbuch gebunden ist, lässt sich aus dem Gesetz nicht entnehmen und steht somit einer Meldung des wirtschaftlichen Eigentümers durch den Rechtsträger nicht entgegen.

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.

Im vorliegenden Fall waren Sachverhaltsfragen im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu klären, die nicht der revisionsrechtlichen Überprüfung unterliegen. Die rechtliche Beurteilung weicht nicht von der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Es liegt somit keine Rechtsfrage vor, der grundlegender Bedeutung zukommt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. April 2024