

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BOD Steuerberatungs GmbH, Europastraße 5, 6322 Kirchbichl über die Beschwerde vom 29. Mai 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Mai 2024 betreffend Zwangsstrafe Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der gegenständlichen Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Zwangsstrafe auf Grundlage des § 111 BAO iVm. § 5 WiReG wird mit € 3.000,00 festgesetzt.
- 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 belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin gegen die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,00 aufgrund unterlassener Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer nach § 5 WiReG dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge übermittelten Verwaltungsaktes der belangten Behörde stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Die Beschwerdeführerin hat die WiReG Meldung nicht fristgerecht abgegeben. Aus diesem Grunde wurde sie mit Schreiben der belangten Behörde vom 18. Jänner 2024 auf ihre gesetzlich verankerte Meldeverpflichtung aufmerksam gemacht. Gleichzeitig wurde der Beschwerdeführerin eine Nachfrist für die WiReG Meldung bis zum 11. März 2024 gewährt.

Für den Fall, dass sie ihrer Meldeverpflichtung nicht nachkommt, wurde seitens der belangten Behörde eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 1.000,00 angedroht. Das Erinnerungsschreiben wurde mit Datum 18. Jänner 2024 in die Databox der Beschwerdeführerin elektronisch zugestellt.

Die Beschwerdeführerin ließ die ihr gewährte Nachfrist ungenutzt verstreichen. Die belangte Behörde erließ folglich mit Datum 12. März 2024 den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe. Darin wurde die zuvor angedrohte Zwangsstrafe mit € 1.000,00 festgesetzt.

Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin neuerlich aufgefordert, die bis dato unterlassene Meldung bis spätestens 03. Mai 2024 nachzuholen. Für den Fall, dass sie dieser Aufforderung nicht nachkommt, wurde eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von € 4.000,00 angedroht.

Der Bescheid wurde der Beschwerdeführerin am 12. März 2024 auf elektronischem Wege in die Databox zugestellt.

Die Beschwerdeführerin ließ die oben genannte Frist ergebnislos verstreichen. Die ihr aufgetragene Meldung erfolgte nicht.

Aus diesem Grunde erließ die belangte Behörde mit Datum 08. Mai 2024 den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe. Darin setzte sie die zuvor angedrohte Zwangsstrafe mit € 4.000,00 fest.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 29. Mai 2024 erhob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe in der Höhe von € 4.000,00, welcher mit 08. Mai 2024 datiert. Darin führte sie im Wesentlichen aus wie folgt:

„Sehr geehrte Damen und Herren, im Auftrag und Namen unseres oben angeführten Mandanten erheben wir Beschwerde gegen den Bescheid vom 08. Mai 2024 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 4.000,- aufgrund der Nichteinhaltung der festgelegten Frist zur Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer.

Gemäß § 98 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Da unser Mandant aufgrund der fehlenden Hinterlegung der E-Mailadresse weder über die Erinnerung noch über die beiden Bescheide über die Festsetzung einer Zwangsstrafe eine Benachrichtigung erhalten hat, ist eine ordnungsgemäße Zustellung der Bescheide somit nicht erfolgt.

Erst durch die postalische Mahnung vom 18. Mai 2024 wurde unser Mandant auf die Angelegenheit aufmerksam. Diese Beschwerde erfolgt innerhalb der gesetzlichen Frist von einem Monat ab Kenntniserlangung gemäß § 245 Abs. 1 BAO. Wir bitten daher um

Überprüfung und Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung einer Zwangsstrafe und Aussetzung der Einhebung bis zur Beschwerdeerledigung.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 05. Juni 2024 wies die belangte Behörde das Beschwerdebegehren als unbegründet ab. In der Begründung führte sie im Wesentlichen aus wie folgt:

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die meldepflichtige GmbH war mit der WiEReG-Meldung per 18. Jänner 2024 säumig und wurde daher mit Mahnschreiben vom 18. Jänner 2024 unter Androhung einer Zwangsstrafe mit Nachfrist bis zum 11. März 2024 daran erinnert.

Dieses Schreiben wurde am 18. Jänner 2024 elektronisch in die Databox der Teilnehmerin zugestellt. Nach fruchtlosem Fristablauf wurde mit Bescheid vom 12. März 2024 die Zwangsstrafe in Höhe von EUR 1.000 festgesetzt und für die Meldung unter erneuter Zwangsstrafenandrohung eine Nachfrist bis zum 03. Mai 2024 gesetzt.

Der Bescheid wurde am 12. März 2024 elektronisch in die Databox der Teilnehmerin zugestellt. Nach fruchtlosem Fristablauf wurde mit ggst Bescheid vom 08. Mai 2024 die Zwangsstrafe in Höhe von EUR 4.000 festgesetzt. Der Bescheid wurde am 08. Mai 2024 elektronisch in die Databox der Teilnehmerin zugestellt.

*Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 29.05.2024 mit folgendem Vorbringen:
(...)*

Die Mahnung wurde am 23. Mai 2024 um 07:15 Uhr gelesen, der erste Bescheid am 23. Mai 2024 um 07:14 Uhr und der zweite Bescheid am 23. Mai 2024 um 07:13 Uhr. Die Meldung erfolgte am 21. Mai 2024.

Hierzu wurde erwogen:

Gemäß § 98 Abs 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Gemäß § 5b Abs 1 FOnV haben Abgabenbehörde nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Gemäß § 5b Abs 2 FOnV hat jeder Teilnehmer, der an der elektronischen Form der Zustellung über FinanzOnline teilnimmt, in FinanzOnline eine E-Mail-Adresse anzugeben, wenn er über die elektronische Zustellung informiert werden möchte. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen E-Mailadresse nicht gehindert. Gemäß § 245 Abs 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Gemäß § 263 Abs

1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung weder zu rückzuweisen noch als zurückgenommen oder gegenstandslos zu erklären, so ist der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Beschwerdevorbringen beschränkt sich auf die vermeintlich nicht erfolgte Zustellung. Die Angabe einer E-Mailadresse zur Einrichtung eines Reminders über elektronische Zustellungen wurde von der Teilnehmerin unterlassen. Dadurch wird aber die Gültigkeit der elektronischen Zustellung nicht berührt. Vielmehr ist es dann Sache der Teilnehmerin, durch regelmäßige Einsicht in die Databox sicherzustellen, dass ihr keine Zustellung entgeht. Die Zustellung erfolge daher korrekt. Gründe für eine Unrichtigkeit der Zwangsstrafenfestsetzung wurden im Vorbringen nicht genannt und auch amtsseitig nicht erkannt. Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen. Die Zwangsstrafe war geboten, um die geforderte Meldung zu erzwingen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Mit Vorlageantrag vom 14. Juni 2024 beantragte die Beschwerdeführer durch ihren steuerlichen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH. Sie unterliegt gemäß § 1 Abs 2 Z 4 dem Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiReG). Gemäß § 5 leg. cit. haben die Rechtsträger die dort angeführten Daten über ihre wirtschaftlichen Eigentümer zu melden. Dieser Meldeverpflichtung ist die Beschwerdeführerin nicht (fristgerecht) nachgekommen.

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 18. Jänner 2024 wurde die Beschwerdeführerin auf ihr Versehen aufmerksam gemacht und ihr die Möglichkeit eingeräumt, innert einer Nachfrist bis zum 11. März 2024, die bis dato nicht erfolgte Meldung nachzuholen.

Für den Fall der Nichtbeachtung wurde der Beschwerdeführerin eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 1.000,00 auf Grundlage des § 111 BAO in Verbindung mit § 5 WiReG angedroht. Die Zustellung des Erinnerungsschreibens samt Androhung einer Zwangsstrafe wurde der Beschwerdeführerin nachweislich (Datums- und Zeitstempel auf Erinnerungsschreiben 2024-01-18T20:04:52+1:00) am 18. Jänner 2024 auf elektronischem Wege in die Databox zugestellt.

Die von der belangten Behörde eingeräumte Nachfrist ließ die Beschwerdeführerin ergebnislos verstreichen.

Aufgrund dessen erließ die belangte Behörde mit Bescheid vom 12. März 2024 die zuvor androhte Zwangsstrafe in der Höhe von € 1.000,00 gegen die Beschwerdeführerin.

Im Bescheid vom 12. März 2024 drohte die belangte Behörde eine weitere Zwangsstrafe in der Höhe von € 4.000,00 an. Dies für den Fall, dass die aufgetragene Meldung nicht bis zum 03. Mai 2024 erfolgt.

Der Bescheid wurde der Beschwerdeführerin am 12. März 2024 auf elektronischem Wege in die Databox zugestellt (Datums- und Zeitstempel auf Bescheid vom 12. März 2024 2024-03-12T07:40:52+1:00).

Da die Beschwerdeführerin auch diese Frist ungenutzt verstreichen ließ, setzte die belangte Behörde die androhte Zwangsstrafe in der Höhe von € 4.000,00 mit Bescheid vom 08. Mai 2024 fest.

Mit Datum 29. Mai 2024 erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den oben angeführten Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe.

Die Mahnung wurde am 23. Mai 2024 um 07:15 Uhr gelesen, der erste Bescheid am 23. Mai 2024 um 07:14 Uhr und der zweite Bescheid am 23. Mai 2024 um 07:13 Uhr. Die Meldung erfolgte am 21. Mai 2024.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 5 Abs. 1 letzter Satz Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) haben Rechtsträger (z.B. eine GmbH, § 1 Abs. 2 Z 4 leg. cit.), die nicht gemäß § 6 leg. cit. von der Meldepflicht befreit sind, binnen vier Wochen nach Fälligkeit der jährlichen Überprüfung die bei der Überprüfung festgestellten Änderungen zu melden oder die gemeldeten Daten zu bestätigen.

Wird die Meldung gemäß § 5 WiEReG nicht erstattet, kann das Finanzamt nach § 16 Abs. 1 WiEReG deren Vornahme durch Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO erzwingen.

Die Androhung der Zwangsstrafe ist mit Setzung einer Frist von sechs Wochen vorzunehmen. Zwangsstrafen gemäß § 16 Abs. 1 WiEREg gelten nach § 16 Abs. 2 WiEREg als Abgaben.

Nach § 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.

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss der Verpflichtete nach § 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.

Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von € 5.000,00 nicht übersteigen.

Dass im vorliegenden Fall eine Meldepflicht nach § 5 WiEREg vorlag und diese Meldepflicht nicht fristgerecht erfüllt wurde, ist im Beschwerdeverfahren unbestritten.

Die Beschwerdeführerin macht aber geltend, ihr seien weder die „Erinnerung“ - samt Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe - noch die Bescheide über die Festsetzung der Zwangsstrafen wirksam zugestellt worden.

§ 5b Abs. 1 der u.a. auf §§ 97 Abs. 3 und 98 Abs. 1 BAO gestützten FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006) bestimmt hiezu, dass - nach Maßgabe der technischen Möglichkeiten - Zustellungen an „Empfänger“, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen sind.

Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe zu der zu ihrem Steuerkonto eingerichteten Databox in FinanzOnline keine E-Mail-Adresse angegeben. Damit ist im vorliegenden Fall nicht zu prüfen, ob die Unterlassung der Information über die elektronische Zustellung per E-Mail nach § 5b Abs. 2 FOnV 2006 zu einer Unwirksamkeit der Zustellung führen würde. Die hier vorliegende Nichtangabe einer E-Mailadresse hindert die Wirksamkeit der Zustellung schon nach dem Wortlaut des § 5b Abs. 2 FOnV 2006 nicht.

Die Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid 08. Mai 2024 erweist sich daher dem Grunde nach als unbegründet.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt, wenn die Voraussetzungen - wie im konkreten Fall - erfüllt sind, dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 22.2.2000, 96/14/0079, mwN). Dieses Ermessen wird vom Bundesfinanzgericht im Rahmen

seiner umfassenden Kognitionsbefugnis im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO unabhängig von der erstinstanzlichen Ermessensübung nochmals geübt.

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. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Gemäß §§ 2a und 269 Abs. 1 BAO gilt dies auch für Ermessensentscheidungen des Bundesfinanzgerichtes.

Die „einzelne“ Zwangsstrafe darf nach § 111 Abs. 3 BAO den Betrag von 5.000 € nicht übersteigen. Unter einer „einzelnen“ Zwangsstrafe ist die Summe aller zur Erzwingung einer bestimmten Leistung festgesetzten Zwangsstrafen zu verstehen (vgl. Ritz/Koran, aaO, § 111Tz 8, mwN). Im vorliegenden Fall wurde daher für die zu erzwingende Leistung (Meldung nach der jährlichen Überprüfung gemäß § 5 WiEReG) eine Zwangsstrafe von insgesamt 5.000 € festgesetzt. Mit dem WiEReG wurde u.a. Art. 30 der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates umgesetzt (Art. 1 BGBl. I Nr. 136/2017). Wenn demnach Sanktionen bei Verstößen (u.a.) gegen Meldepflichten „wirksam, verhältnismäßig und abschreckend“ (Art. 30 Abs. 1 dieser Richtlinie) sein sollen, so geht aus den Erwägungen des Finanzamtes aber nicht hervor, warum im vorliegenden Fall, in dem die Aufforderung der Revisionswerberin tatsächlich nicht bekannt war, die Zwangsstrafe insgesamt mit dem Höchstbetrag festzusetzen war (vgl. zu Kriterien etwa VwGH 28.2.1989, 86/14/0033; 22.2.2000, 96/14/0079).

Betreffend die Höhe der Zwangsstrafe sieht das Gesetz abgesehen von dem in § 111 Abs. 3 BAO normierten Höchstbetrag für die Ermessensübung keine verbindlichen Vorgaben vor. Es ist daher im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe als angemessen erscheint.

Durch die in § 5 WiEReG normierte Meldepflicht sollen in Umsetzung der 4. EU-Geldwäscherichtlinie (EU) 2015/849 die hinter Unternehmen und Vermögensmassen stehenden Eigentümer transparent und überprüfbar gemacht werden und damit ein Beitrag zur Vermeidung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung geleistet 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 besondere Bedeutung der in Rede stehenden Bestimmung kommt im Übrigen auch in den sehr strengen Strafbestimmungen des § 15 WiEReG zum Ausdruck, wonach Meldepflichtverletzungen mit Geldstrafen bis zu 200.000,00 € zu ahnden sind.

Abgesehen davon, dass das Interesse der Beschwerdeführerin, nicht durch eine Zwangsstrafe finanziell belastet zu sein, hinter dem Gewicht der Zweckmäßigkeit zurücksteht und damit jedenfalls eine Zwangsstrafe dem Grunde nach festzusetzen war, spricht diese Zweckmäßigkeit auch für eine deutlich spürbare Höhe der Zwangsstrafe.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin innerhalb der gesetzlich vorgegebenen Frist keine Meldung abgegeben hat und sie nach Ablauf dieser gesetzlichen Frist bis zum Ergehen des angefochtenen Bescheides vom 08. Mai 2024 noch vier Monate Zeit gehabt hätte, die Meldung nachzuholen. Auch ohne Erinnerungsschreiben, Fristsetzungen und Festsetzung einer ersten Zwangsstrafe wäre sohin die Meldung schon aufgrund der gesetzlichen Anordnung lange vor Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides abzugeben gewesen. Tatsächlich hat die Beschwerdeführerin die notwendigen Schritte zur Meldung erst am 21. Mai 2024 vorgenommen. (Dabei war auch zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführerin die Bestimmungen des Wirtschaftlichen Eigentümer Registergesetzes, welche klar und deutlich die Pflichten der Rechtsträger beschreiben, bereits bekannt gewesen sein mussten, hatte sie doch bereits am 22. Mai 2018 eine (erste) Meldung abgegeben.)

Auch wenn im Sinne der Billigkeit zu berücksichtigen ist, dass - wie vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. Dezember 2022, Ra 2022/13/0023, ausdrücklich darauf hingewiesen wird - der Beschwerdeführerin die abgabenbehördliche Aufforderung zur Meldung tatsächlich nicht bekannt war, ist in diesem Zusammenhang doch darauf zu verweisen, dass die Beschwerdeführerin doch die notwendige, erforderliche Sorgfalt außer Acht gelassen hat, indem sie offensichtlich längerfristig nicht in ihre Databox eingesehen hat; es hätte ihr im Übrigen auch auffallen müssen, dass bereits am 26. April 2024 die Festsetzung der Zwangsstrafe von 1.000,00 € am Abgabenkonto (Abgabenart "ZO") verbucht wurde. Ein diesbezügliches sorgloses Verhalten bzw. Verschulden der Vertreterin ist keine Entschuldigung für die Nichtbeachtung der in Rede stehenden rechtlichen Pflichten und ist jedenfalls der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2021 bis 2023 Gewinne zwischen ca. € 525.000,00 und ca. € 643.000,00 erzielt.

Bei der Bemessung der Zwangsstrafe ist auch zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin ihren steuerlichen Verpflichtungen, der Abgabe von Steuererklärungen, der Begleichung der Steuervorschreibungen, der Einhaltung von Fristen bisher korrekt nachgekommen war. Gegenteiliges ist weder aktenkundig noch wurde diesbezügliches von der Abgabenbehörde behauptet.

Nach Abwägung der vorgenannten Umstände erscheint dem erkennenden Richter im konkreten Fall die Festsetzung der Zwangsstrafe mit € 3.000,00 als angemessen.

Es war 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.

Das obige Erkenntnis ergeht in Einklang mit den klaren und eindeutigen oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen, als auch im Einklang mit der in der obigen Entscheidung angeführten Judikatur des VwGH. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die Zulässigkeit der ordentlichen Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 21. August 2024