

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Aloisia Bergauer, die Richterinnen Mag. Andrea Ebner sowie die fachkundigen Laienrichter Kammerdirektor Ing. Mag. Dr. Martin Jilch und Mag. Ulrike Richter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 14. Mai 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 3. März 2020 betreffend die Zurückweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO vom 11. Mai 2019 hinsichtlich des Einbringens einer Beschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. Dezember 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin Petra Rauherz zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorbemerkung:

Die beschwerdeführende ***A-AG*** ist Gruppenträgerin der ***A-AG-Unternehmensgruppe***. Die ***E BV*** ist ein ausländisches Gruppenmitglied dieser Unternehmensgruppe. An der ***E BV*** war im Streitjahr 2012 die inländische ***D GmbH*** beteiligt. Infolge von Umgründungsmaßnahmen wurden die ***C GmbH*** und die ***B GmbH*** auf die ***D GmbH*** abgespalten. Die ***X GmbH*** ist eine Tochtergesellschaft der ***B GmbH***. Vor den Umgründungsmaßnahmen waren sämtliche der genannten Gesellschaften Gruppenmitglieder der ***A-AG-Unternehmensgruppe***.

Mit Bescheid vom 21. Mai 2015 (***RS "X"****) stellte die belangte Behörde das Ausscheiden der ***X GmbH*** aus der Unternehmensgruppe fest, weil mit der ***D GmbH*** als Tochtergesellschaft eines ausländischen Gruppenmitgliedes verbundene inländische Körperschaften nicht in eine Unternehmensgruppe einbezogen werden könnten.

Mit Bescheid vom 29. Juli 2015 (verfahrensgegenständlich) stellte die belangte Behörde das Ausscheiden der ***B GmbH***, als Muttergesellschaft der ***X GmbH*** sowie der ***C GmbH*** aus der Unternehmensgruppe, ebenfalls mit der Begründung der Verbindung über ein ausländisches Gruppenmitglied, fest.

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob der beschwerdegegenständliche Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO vom 11. März 2019 hinsichtlich des Einbringens einer Beschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 rechtzeitig eingebracht wurde.

Am 11. März 2019 stellten die beschwerdeführende ***A-AG*** als Gruppenträgerin (im Folgenden A AG) sowie die ***B GmbH*** (im Folgenden B GmbH) und die ***C GmbH*** (im Folgenden C GmbH) als Gruppenmitglieder einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO unter gleichzeitiger Erhebung des Rechtsmittels der Bescheidbeschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015.

Mit Bescheiden vom 3. März 2020 wies die belangte Behörde diesen Wiedereinsetzungsantrag als verspätet zurück, weil den genannten Gesellschaften bereits mit Beschwerdeverentscheidung in der ***RS "X"*** (im Folgenden RS „X“) vom 23. März 2016 gegen den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 21. Mai 2015 bekannt gewesen sei, dass der Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 in Rechtskraft erwachsen sei. Spätestens jedoch mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23. Oktober 2018 in der RS „X“, in welchem ausdrücklich auf die Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 hingewiesen worden sei.

Dagegen richtete sich die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 14. Mai 2020, in der im Wesentlichen ausgeführt wurde, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung rechtzeitig innerhalb der nach § 308 BAO vorgesehenen dreimonatigen Frist ab Wegfall des Hindernisses eingebracht worden sei, weil das Hindernis erstmals am 13. Dezember 2018 mit Ladung des Bundesfinanzgerichtes zur mündlichen Verhandlung betreffend die RS „X“ erkennbar gewesen sei. In dieser Ladung sei erstmals vom fraglichen „Einlangen“ der Beschwerde in der nunmehr gegenständlichen Rechtssache gesprochen worden. Zudem habe das Verfahren die RS „X“ und nicht die beschwerdegegenständliche Rechtssache betroffen.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 15. Februar 2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab, weil die genannten Gesellschaften nicht glaubhaft und nachvollziehbar darlegen hätten können, dass sie nicht vor dem 13. Dezember 2018 vom Nichteinlangen des versäumten Rechtsmittels Kenntnis gehabt hätten.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 9. Juni 2021 wiesen die genannten Gesellschaften wiederholt darauf hin, dass das Nichteinlangen des (versäumten) Rechtsmittels frühestens am 13. Dezember 2018 mit Ladungszustellung in der RS „X“ erkennbar gewesen sei. Dies einerseits aufgrund des erstmaligen Abstellens auf das „Einlangen“ der Beschwerde sowie andererseits aufgrund des Betreffens unterschiedlicher Rechtssachen.

Am 23. August 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In den Vorlageberichten vom selben Tag beantragte die belangte Behörde jeweils die Abweisung der Beschwerde die genannten Gesellschaften betreffend, weil der streitgegenständliche Wiedereinsetzungsantrag nicht rechtzeitig eingebracht worden sei.

Vor dem Bundesfinanzgericht fand am 15. Dezember antragsgemäß eine mündliche Verhandlung im Senat statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die A AG bildet eine Unternehmensgruppe mit fast 300 Gruppenmitgliedern (aufrecht und ausgeschieden). Im Streitjahr 2012 stellte sich die im Beschwerdefall maßgebende Unternehmensstruktur nach Umgründungsmaßnahmen vereinfacht wie folgt dar:

[...]

Die ***X GmbH*** (im Folgenden X GmbH) (RS „X“) ist eine inländische Tochtergesellschaft der B GmbH. Sowohl die B GmbH als auch die C GmbH sind infolge von das Streitjahr betreffenden Umgründungsmaßnahmen inländische Tochtergesellschaften der inländischen ***D GmbH***, die unter einem ausländischen Gruppenmitglied, der ***E BV***, hängt. Vor den Umgründungsmaßnahmen waren sämtliche der genannten Gesellschaften Gruppenmitglieder der A-AG-Unternehmensgruppe; eine Verbindung über ein ausländisches Gruppenmitglied bestand nicht. Die Änderung der bestehenden Unternehmensgruppe infolge von Umgründungsmaßnahmen betreffend das Streitjahr 2012 wurde dem Finanzamt unter Mitteilung der weiterhin für den Bestand der Unternehmensgruppe maßgebenden aufrechten finanziellen Verbindung angezeigt.

Der Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 war ua an die Beschwerdeführerin sowie die B GmbH und C GmbH gerichtet und ist diesen am 3. August 2015 zugegangen. Darin wurde ua das Ende der Gruppenzugehörigkeit der B GmbH und C GmbH mit der Veranlagung 2012 festgestellt. Aus technischen Gründen erfolgte der

Abspruch darüber gesondert von jenen Feststellungen im Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 21. Mai 2015 (Beschwerdevorentscheidung vom 23. März 2016 in der RS „X“).

Die Frist zur Beschwerdeerhebung gegen diesen Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 wurde für die betreffenden Gesellschaften antragsgemäß bis zum 2. Oktober 2015 verlängert.

Die steuerliche Vertretung der betreffenden Gesellschaften verfasste einen mit 7. September 2015 datierten Beschwerdeschriftsatz, der am selben Tag der Post zum „eingeschriebenen“ Versand übergeben wurde (Postbestätigung; Einschreibnummer RM 109398097). Dass dieses Schriftstück bei der belangten Behörde eingelangt ist, kann unstrittig nicht belegt werden.

Als Kontakt der steuerlichen Vertretung im mit 7. September 2015 datierten Beschwerdeschriftsatz ist ua ***Y*** angegeben.

Bis zur Stellung des verfahrensgegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages vom 11. März 2019 erhob die Beschwerdeführerin weder ordentliche noch außerordentliche Rechtsmittel in der Beschwerdesache.

Als Kontakt der steuerlichen Vertretung im verfahrensgegenständlichen Wiedereinsetzungsantrag ist ua ***Y*** angegeben.

Rechtssache „X“

Mit Gruppenfeststellungsbescheid für das Jahr 2012 vom 21. Mai 2015 wurde das Ausscheiden der X GmbH aus der ***A-AG***-Unternehmensgruppe festgestellt (RS „X“).

Dagegen erhoben die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin sowie die X GmbH fristgerecht am 21. August 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde. Als Kontakt der steuerlichen Vertretung in der Beschwerde ist ua ***Y*** angegeben.

Die abweisende Beschwerdeentscheidung vom **23. März 2016** enthält auf Seite 3 auszugsweise wie folgt lautendes Begründungselement:

„Aus technischen Gründen wurde über das Ausscheiden der Beschwerdeführerin separat mit dem angefochtenen Gruppenfeststellungsbescheid vom 21.05.2015 abgesprochen.

In einem zweiten Schritt wurde über das Ausscheiden der [B GmbH] und der [C GmbH]) mit Gruppenfeststellungsbescheid vom 29.07.2015 abgesprochen. Die Abgabenbehörde hält fest, dass der Gruppenfeststellungsbescheid vom 29.07.2015 betreffend Ausscheiden der [B GmbH] in Rechtskraft erwachsen ist.“

Im Vorlageantrag vom **21. Juni 2016** führte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin zur Entgegnung der Darstellung betreffend den in Rechtskraft erwachsenen Bescheid in der Beschwerdeentscheidung vom 23. März 2016 wie folgt aus:

„2. Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides 2012 – Änderung gemäß § 9 Abs 9 KStG zu Bescheid vom 20. Juli 2015 vom 29. Juli 2015

Der Feststellung der Abgabenbehörde, dass der Gruppenfeststellungsbescheid 2012 – Änderung gemäß § 9 Abs 9 KStG zu Bescheid vom 20. Juli 2015 vom 29. Juli 2015 bereits in Rechtskraft erwachsen sei, ist entgegenzuhalten, dass gegen diesen Bescheid sowohl von der [C GmbH] und der [B GmbH] als betroffene Gruppenmitglieder, als auch von der [A-AG] als Gruppenträger innerhalb verlängerter Frist am 07. September 2015 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO erhoben wurde. Da über die Bescheidbeschwerde bislang nicht abgesprochen wurde, kann dieser Bescheid – entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde in der Beschwerdeverentscheidung vom 23. März 2016 – nicht in Rechtskraft erwachsen sein.“

Im Zeitpunkt der Erstellung des Vorlageantrages vom 21. Juni 2016 erkannte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin offenkundig, dass die belangte Behörde von einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren ausging.

Als Kontakt der steuerlichen Vertretung im Vorlageantrag ist ua ***Y*** angegeben.

Mit Beschluss vom 23. Oktober 2018, zugestellt am **25. Oktober 2018** (GZ RV/7103612/2018) forderte das Bundesfinanzgericht die beschwerdeführende A AG sowie die X GmbH auf, „bekannt zu geben, ob der Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29.7.2015 in Rechtskraft erwachsen ist und die für ihre Antwort zweckentsprechenden Unterlagen vorzulegen“. Die Begründung dieses Beschlusses lautete auszugsweise wie folgt:

„In dieser Beschwerdeverentscheidung (Seite 3) hält die belangte Behörde zudem fest, dass der Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29.7.2015 betreffend Ausscheiden der [B GmbH] in Rechtskraft erwachsen sei. Im Vorlageantrag vom 21.6.2016 findet sich hingegen der Hinweis, dass die [B GmbH] innerhalb einer verlängerten Rechtsmittelfrist am 7.9.2015 eine Bescheidbeschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29.7.2015 erhoben habe.“

In der Vorhaltbeantwortung vom 8. November 2018 führte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin auszugsweise wie folgt aus:

„In der Beschwerdeverentscheidung vom 23. März 2016 (Seite 3) wurde seitens der belangten Behörde behauptet, dass der an die [B GmbH] ergangene Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29. Juli 2015 zum Zeitpunkt der Einbringung der Beschwerde am 7. September 2015 bereits in Rechtskraft war. [...]

Die Beschwerde wurde somit innerhalb offener und verlängerter Rechtsmittelfrist am 7. September 2015 an das Finanzamt übermittelt. Der an die [B GmbH] ergangene Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29. Juli 2015 war zu diesem Zeitpunkt noch nicht rechtskräftig. [...]

Für die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin war damit bei entsprechender Sorgfaltswaltung vor dem 11. Dezember 2019 (Wiedereinsetzungsantrag: 11. März 2020) erkennbar, dass betreffend den gegenständlichen Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 kein Rechtsmittel anhängig war.

In der an die beschwerdeführende A AG gerichteten Ladung zur mündlichen Verhandlung (GZ RV/7103612/2018) vor dem Bundesfinanzgericht vom 11. Dezember 2018, zugestellt am **13. Dezember 2018**, führt das Bundesfinanzgericht auszugsweise wie folgt aus:

„Mit Beschluss vom 23.10.2018 erging die Aufforderung, bekannt zu geben, ob der Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29.7.2015 in Rechtskraft erwachsen ist und die für die Antwort zweckentsprechenden Unterlagen vorzulegen. Die [A AG] hat mit Schreiben vom 8.11.2018 durch ihre steuerliche Vertretung mitgeteilt, dass

- der Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29. Juli 2015 der [B GmbH] am 3. August 2015 zugestellt wurde;

- die ursprüngliche Beschwerdefrist bis 2. Oktober 2015 verlängert wurde und

- die Beschwerde innerhalb offener und verlängerter Rechtsmittelfrist am 7. September 2015 an das Finanzamt übermittelt wurde

Eine Kopie des Fristverlängerungsersuchens war dem Antwortschreiben beigelegt. Jedoch wurden keine Nachweise für das ‚Übermitteln‘ und das Einlangen einer Beschwerde vom 7.9.2015 vorgelegt.

Sie werden daher aufgefordert, jene Beweismittel zur mündlichen Verhandlung mitzubringen, aus denen hervorgeht, dass eine Beschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid 2012 vom 29.7.2015 fristgerecht bei der belangten Behörde eingelangt ist.“

Vor dem Bundesfinanzgericht fand am 28. Jänner 2019 eine mündliche Verhandlung in der RS „X“ statt. Dabei wurde das Einlangen des streitgegenständlichen Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 thematisiert. Die steuerliche Vertretung legte Kopien aus dem Postausgangverzeichnis vor.

Seitens der Beschwerdeführerin bzw. ihrer steuerlichen Vertretung wurden zu keinem Zeitpunkt Erkundungen eingeholt, warum die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. März 2016 in der RS „X“ von einem abgeschlossen Verfahren in der Beschwerdesache ausgegangen ist (Niederschrift mündliche Verhandlung vom 15. Dezember 2021).

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie der für die rechtliche Beurteilung des Beschwerdefalles essentiellen und den Parteien bekannten Aktenteile des Rechtsmittelaktes des Bundesfinanzgerichtes, GZ RV/7103612/2018, in der RS „X“ (insbesondere Vorlageantrag sowie Niederschrift über die mündliche Verhandlung) – soweit nicht bereits durch die Parteien selbst vorgelegt.

Im Beschwerdefall unstrittig ist, dass das Einlangen des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 bei der belangten Behörde nicht belegt werden kann und damit vom Nichteinlangen und der Versäumung der Beschwerdefrist auszugehen ist (siehe etwa Antrag

Wiedereinsetzung vom 11. März 2019 sowie Beschwerdeausführungen vom 14. Mai 2020 und etwa Vorhaltbeantwortung der belangten Behörde in der RS „X“ vom 15. November 2018 sowie Ausführungen in der mündlichen Verhandlung in der RS „X“ vom 28. Jänner 2019). Dies insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass am 11. März 2019 lediglich ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand unter Nachholung der Beschwerde gegen den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015, nicht jedoch eine Säumnisbeschwerde mangels Entscheidung der belangten Behörde innerhalb der sechsmonatigen Entscheidungsfrist über die Beschwerde vom 7. September 2015, eingebracht wurde.

Im Zuge der Stellung des verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmeantrages wurden der mit Posteingangsstempel und Evidenzhaltungsdatum 3. September 2015 versehene Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015; die betreffenden Fristverlängerungsansuchen durch die steuerliche Vertretung hinsichtlich der Beschwerdefrist der Beschwerdeführerin, der B GmbH und der C GmbH bis zum 2. Oktober 2015; eine Tageskopie des mit Unterschrift der steuerlichen Vertretung versehenen Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015; eine Postausgangsbestätigung betreffend den Beschwerdeschriftsatz mit der Versandart „eingeschrieben“ sowie eine Postaufgabeliste betreffend 27 Schriftstücke dieses Tages, wovon 26 jeweils beim Empfänger eingelangt seien seitens der steuerlichen Vertretung vorgelegt. Die Postnachsendeverfolgung war mehr als sechs Monaten nach Postaufgabe nicht mehr möglich (Niederschrift der mündlichen Verhandlung vom 28. Jänner 2019; Ausführungen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 11. März 2019), weswegen das Einlangen des Beschwerdeschriftsatzes bei der belangten Behörde nicht belegt werden konnte.

In der Beschwerdevorentscheidung in der RS „X“ vom 23. März 2016 führte die belangte Behörde ausdrücklich aus, dass sie von der Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 ausgehe. Im dagegen gerichteten Vorlageantrag vom 21. Juni 2016 nahm die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin darauf Bezug und brachte vor, dass die Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides aufgrund der fristgerecht eingebrachten, anhängigen Beschwerde vom 7. September 2015 noch nicht eingetreten sei. Da im Vorlageantrag in der RS „X“ vom 23. März 2016 ausdrücklich auf die Thematik der eingetretenen Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides vom 29. Juli 2015 replizierend mit Verweis auf einen fristgerecht eingebrachten Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 Bezug genommen wurde, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Erstellung des Vorlageantrages in der RS „X“ offenkundig erkannte, dass die belangte Behörde von der Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides vom 29. Juli 2015 ausging, weil andernfalls ein eigens ausgewiesener Punkt mit Verweis auf ein anhängiges Rechtsmittel und somit nicht abgeschlossenes Rechtsmittelverfahren nicht erfolgt wäre.

Ebenso wurde in der Vorhaltbeantwortung vom 8. November 2018 ausdrücklich seitens der steuerlich vertretenen Beschwerdeführerin auf die (rechtzeitige) „Einbringung“ der Beschwerde am 7. September 2015 Bezug genommen, weshalb die Beschwerdeführerin nicht vom Eintritt der Rechtskraft ausgegangen sei. Damit thematisierte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin offenkundig selbst die Einbringung der Beschwerde, womit auf diese nicht erstmals im Zuge der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 11. Dezember 2018 Bezug genommen wurde. Für die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin wäre bei entsprechender Sorgfaltswaltung vor dem 11. Dezember 2019 (Wiedereinsetzungsantrag: 11. März 2020) erkennbar gewesen, dass betreffend den gegenständlichen Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 kein Rechtsmittel anhängig war.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 308 BAO zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand lautet wie folgt:

„§ 308 (1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 124/2003)

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde (Abgabenbehörde oder Verwaltungsgericht), bei der die Frist wahrzunehmen war bzw. bei der die Verhandlung stattfinden sollte, eingebracht werden. Bei Versäumnis einer Beschwerdefrist (§ 245) oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) gilt § 249 Abs. 1 dritter Satz sinngemäß. Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen.

(4) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag unter gleichzeitiger Nachholung der versäumten Handlung auch bei der Abgabenbehörde eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.“

Bei der Frage, ob ein Rechtsmittel rechtzeitig oder verspätet eingebracht wurde, handelt es sich um eine Rechtsfrage, die aufgrund der festgehaltenen Tatsachen zu entscheiden ist (vgl. VwGH 27. Juni 1985, 85/16/0031).

Das Bundesfinanzgericht hat in freier Beweiswürdigung festgestellt, dass die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin den Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 der Post zum Versand übergeben hat, ein Nachweis des Einlangens bei der belangten Behörde jedoch nicht mehr möglich ist.

Die Beförderung des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 durch die Post erfolgte auf Gefahr des Absenders (vgl. VwGH 7. November 1989, 88/14/0223). Die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde trifft den Absender. Dafür reicht – wie im Beschwerdefall – der Beweis der Postaufgabe nicht aus (vgl. VwGH 26. Juli 2017, Ra 2016/13/0039; VwGH 6. Juli 2011, 2008/13/0149). Mangels nachgewiesenem (rechtzeitigen) Einlangen des Beschwerdeschriftsatzes bei der belangten Behörde, ist diese zu Recht von der Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 ausgegangen.

Gegen die Versäumung einer Beschwerdefrist ist die Stellung eines Wiedereinsetzungsantrages in den vorigen Stand nach § 308 BAO möglich (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 308 Tz 5).

Entsprechend der Beschwerdeausführungen sind vor dem Hintergrund des in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhaltes die Voraussetzungen nach § 308 BAO des entstandenen Rechtsnachteiles mangels anderweitiger Nachholung der Prozesshandlung (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 308 Tz 7) sowie des Vorliegens eines unvorhersehbaren oder unabwendbaren Ereignisses durch Verlust einer Sendung nach Übergabe an die Post (vgl. VwGH 14. Oktober 2015, 2013/17/0137) erfüllt.

Die Beschwerdeführerin hat aktenkundig Beweismittel beigebracht, woraus sich ergibt, dass der Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 der Post zur eingeschriebenen Versendung an die belangte Behörde übergeben wurde, wenngleich der Nachweis des Einlangens des Schriftsatzes bei dieser nicht erbracht werden konnte. Aus dem bloßen Umstand, dass sich die Beschwerdeführerin bzw. deren steuerliche Vertretung das Einlangen der Beschwerde nicht durch die belangte Behörde bestätigen haben lassen oder das Einlangen mittels Sendungsverfolgung überprüft haben, kann jedenfalls kein über den minderen Grad des Versehen hinausgehendes Verschulden abgeleitet werden, weil auch ohne eingeschriebene Form der Postaufgabe mit dem Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde gerechnet werden kann (vgl. VwGH 13. Juli 2015, Ra 2015/02/0050; VwGH 13. Oktober 2009, 2009/17/0154; VwGH 31. Oktober 1991, 90/16/0148).

Im Beschwerdefall strittig ist jedoch die Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Rechtzeitigkeit des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 11. März 2019.

Der Wiedereinsetzungsantrag ist nur rechtzeitig, wenn er spätestens drei Monate nach Wegfall des Hindernisses gestellt wurde. Für den Lauf der Frist des § 308 Abs. 3 BAO ist ausschließlich auf das Aufhören des Hindernisses bzw. auf die spätere Erlangung der Kenntnis der Fristversäumung abzustellen (vgl. VwGH 21. Juli 1998, 98/14/0050 und VwGH 19. September 1995, 95/14/0050). Fristrelevant ist dabei jedoch, wann die Partei die Fristversäumung erkennen konnte und musste. Für den Lauf der Wiedereinsetzungsfrist kommt es somit auf den Zeitpunkt der zumutbaren Erkennbarkeit des Irrtums an (vgl. etwa VwGH 26. Juni 2018, Ro 2018/16/0014; VwGH 24. Juni 2010, 2010/15/0001; VwGH 16.3.2005, 2003/14/0005 sowie auch *Ritz*, BAO⁶, § 308 Tz 22). Im Beschwerdefall ist daher maßgebend, zu welchem Zeitpunkt der steuerlich vertretenen Beschwerdeführerin bei Anwendung pflichtgemäßer Aufmerksamkeit die Erkennbarkeit des Hindernisses des Nichteinlangens des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 bei der belangten Behörde zuzumuten war (vgl. VwGH 2. Mai 2016, Ra 2016/16/0027).

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin sei das Nichteinlangen des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 für sie erstmals in der Ladung zur mündlichen Verhandlung in der RS „X“ erkennbar gewesen, weil darin erstmals ausdrücklich auf das „Einlangen“ des Beschwerdeschriftsatzes Bezug genommen worden sei. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Postaufgabe des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 nachweisbar sei und die gemeinsam an diesem Tag aufgegebenen, die belangte Behörde betreffenden, anderen Schriftstücke bei dieser eingelangt seien. Die Beschwerdeführerin habe somit auf die ordnungsgemäße Zustellung der Beschwerde vertrauen dürfen und nicht offenbar sorglos gehandelt. Dieser Ansicht vermag sich das Bundesfinanzgericht aus in der Folge darzulegenden Gründen nicht anzuschließen.

In der Literatur und Judikatur wird zwischen Rechtskraft im formellen und materiellen Sinn unterschieden (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 5, mwN). Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel – wie im gegenständlichen Fall mit Beschwerde – nicht mehr anfechtbar ist (vgl. VwGH 28. Februar 2012, 2012/05/0026; VwGH 19. Oktober 2011, 2008/08/0210). Der Ablauf der Rechtsmittelfrist führt zur Rechtskraft (im formellen Sinn) des Bescheides (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 245 Tz 43, mwN). Unter Rechtskraft im materiellen Sinn ist die Unwiderrufbarkeit und die Unwiederholbarkeit des Bescheides zu verstehen. Die materielle Rechtskraft eines Bescheides liegt vor, wenn dieser (auch) von Amts wegen – von der Behörde – nicht mehr aufgehoben oder abgeändert werden kann, sofern nicht eine der ausdrücklich vorgesehenen Ausnahmen in Betracht kommt (vgl. VwGH 9. September 2013, 2010/17/0274, mwN). Die BAO stellt auf die Rechtskraft im formellen Sinn ab (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 5, mwN).

Indem die belangte Behörde in der ua an die Beschwerdeführerin als Gruppenträgerin gerichteten Beschwerdeentscheidung vom 23. März 2016 in der RS „X“ begründend festhielt, dass der Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 in Rechtskraft erwachsen sei, kann bei systematischer Gesetzesinterpretation sinnhaft lediglich

die formelle Rechtskraft des Bescheides gemeint gewesen sein, weil nur diese für die Bestimmungen der BAO maßgebend ist (zur Bescheidauslegung siehe *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 6 f, mwN der Judikatur).

Wie oben ausgeführt tritt die formelle Rechtskraft eines Bescheides dann ein, wenn nicht fristgerecht ein Rechtsmittel erhoben wird. Für den Beschwerdefall konnte das daher nur dann der Fall sein, wenn entweder der Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 nicht bei der belangten Behörde eingelangt wäre oder die belangte Behörde allenfalls bereits mit Beschwerdevorscheidung entschieden hätte, diese allerdings der Beschwerdeführerin nicht zugegangen wäre, die Behörde jedoch von der Zustellung ausgegangen wäre. Da die Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht im Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 nicht beantragt wurde und auch die übrigen Tatbestandsvoraussetzungen für das Absehen einer Beschwerdeentscheidung nach § 262 BAO nicht vorgelegen wären, hätte jedenfalls eine Beschwerdeentscheidung zu ergehen gehabt. Eine solche ist der Beschwerdeführerin jedoch unstrittig nicht zugegangen, ist sie ja nicht einmal ergangen. Wenn daher die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung in der RS „X“ vom 23. März 2016 ausführt, der Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 sei in Rechtskraft erwachsen, kann damit nur gemeint gewesen sein, dass die Frist zur Erhebung eines Rechtsmittels (Beschwerde oder allenfalls Vorlageantrag) ungenützt verstrichen sei. Ein rechtskundiger Parteienvertreter, wie jener der Beschwerdeführerin, hätte dies bei Anwendung pflichtgemäßer Aufmerksamkeit jedenfalls erkennen können, auch wenn die belangte Behörde nicht ausdrücklich auf das „Einlangen der Beschwerde“ Bezug genommen hat. Dies insbesondere auch nachdem eine Übereinstimmung in der Person des Bearbeiters in der Steuerberatungskanzlei (***Y***) in beiden Verfahren gegeben ist.

Hat der bevollmächtigte Vertreter der Partei davon Kenntnis erlangt, dass eine Beschwerde der Partei verspätet eingebracht worden ist bzw nicht bei der Behörde eingelangt ist, dann ist diese Kenntnis so zu werten, wie wenn die Partei selbst davon Kenntnis erhalten hat (vgl. VwGH 26. Mai 1988, 85/06/0094).

Offensichtlich wurde diese Problematik von der steuerlich vertretenen Beschwerdeführerin auch erkannt, wenn sie im Vorlageantrag vom 21. Juni 2016 in der RS „X“ ausdrücklich in einem eigenen Punkt auf die Rechtskraft des Gruppenfeststellungsbescheides des Jahres 2012 vom 29. Juli 2015 Bezug nimmt, indem sie ausführt, fristgerecht Bescheidbeschwerde erhoben zu haben und dass darüber noch nicht abgesprochen worden sei. Zudem wurde in der Vorhaltbeantwortung vom 8. November 2018 ausdrücklich seitens der steuerlich vertretenen Beschwerdeführerin auf die (rechtzeitige) „Einbringung“ der Beschwerde am 7. September 2015 Bezug genommen, weshalb das Argument, dass erstmals in der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 11. Dezember 2018 darauf Bezug genommen worden sei, insoweit ins Leere geht.

Trotz zumutbarer Erkennbarkeit und offensichtlichem Erkennen der Problematik durch den Parteienvertreter im Vorlageantrag vom 21. Juni 2016 sowie auch in der Vorhaltbeantwortung vom 8. November 2018, dass die belangte Behörde vom Versäumen einer Rechtsmittelfrist ausgehe, wurden von der steuerlich vertretenen Beschwerdeführerin dahingehend keine ihr zumutbare Erkundungen eingeholt, um entsprechende rechtliche Korrektive, wie etwa fristgerecht einen Wiedereinsetzungsantrag, wenn auch als Eventualantrag (vgl. VwGH 6. Februar 1990, 89/14/0256, VwGH 21. Juli 1993, 93/13/0092) ergreifen zu können. Auch eine Säumnisbeschwerde nach Ablauf der sechsmonatigen Entscheidungsfrist wurde in Bezug auf den Beschwerdeschriftsatz vom 7. September 2015 nicht erhoben. Stattdessen wurde erst am 11. März 2019 der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand eingebracht. Ob die Beschwerdeführerin bzw. ihre steuerliche Vertretung – entsprechend den Beschwerdeausführungen – die Beschwerdefristversäumung als solche tatsächlich erkannt haben, ist für die Beurteilung der Rechtzeitigkeit des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages nicht von Bedeutung, weil es, wie dargelegt, auf die zumutbare Erkennbarkeit ankommt. Aufgrund der dargelegten zumutbaren Erkennbarkeit des Beschwerdefristversäumnisses durfte die Beschwerdeführerin auch nicht auf ordnungsgemäße Zustellung aufgrund der nachweislichen Postaufgabe vertrauen. Den Beschwerdeausführungen kann daher hinsichtlich des Zeitpunktes der Erkennbarkeit nicht gefolgt werden.

Soweit die Beschwerdeführerin ins Treffen führt, dass die Beschwerdeentscheidung vom 23. März 2016 in der RS „X“ ein anderes Rechtsmittelverfahren betreffe und somit nicht im zumutbaren Bereich der Erkennbarkeit liege, ist ihr entgegenzuhalten, dass die Beschwerdeführerin als Gruppenträgerin Bescheidadressatin der betreffenden Beschwerdeentscheidung vom 23. März 2016 und Verfahrenspartei im Rechtsmittelverfahren RS „X“ war. Den Ausführungen der Beschwerdeentscheidung vom 23. März 2016 ist zu entnehmen, dass über den Gruppenfeststellungsbescheid des Jahres 2012 die RS „X“ betreffend sowie den Streitgegenständlichen lediglich aus technischen Gründen separat abgesprochen worden sei. Die streitgegenständliche Beschwerde, wie auch der Wiedereinsetzungsantrag, wurden von der Beschwerdeführerin als Gruppenträgerin, der B GmbH und der C GmbH gemeinsam eingebracht. Sämtliche Rechtsmittelschriftsätze wurden von der selben Steuerberatungskanzlei wie auch Parteienvertreter in Person abgefasst und auch die Beschwerdeführerin selbst verweist in ihren jeweiligen Ausführungen sowohl im gegenständlichen Verfahren wie auch im Verfahren der RS „X“ jeweils auf das andere Verfahren (vgl etwa Ausführungen im Vorlageantrag vom 21. Juli 2015 zur Bescheidrechtskraft). Zudem räumt die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin selbst ein, dass ihr das Erkennen des Hindernisses mit Zustellung der Ladung zur mündlichen Verhandlung in der RS „X“, somit einem Beschluss in der RS „X“, möglich war. Für das Bundesfinanzgericht ist – abgesehen vom Rechtzeitigkeitserfordernis des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages – nicht nachvollziehbar, warum im Lichte dieser Behauptung zwar die Ladung zur mündlichen Verhandlung in der RS „X“ für das Erkennen maßgeblich gewesen

sein soll, nicht jedoch bereits der Beschluss vom 23. Oktober 2018, mit welchem das Bundesfinanzgericht zur Stellungnahme iZm der Rechtskraft des gegenständlichen Gruppenfeststellungsbescheides aufgefordert hat. Zumal die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin in der Vorhaltbeantwortung dieses Beschlusses selbst ausdrücklich auf das Einlangen des Beschwerdeschriftsatzes vom 7. September 2015 Bezug nimmt.

Vor dem Hintergrund der konkreten aufgezeigten Gegebenheiten im Beschwerdefall, insbesondere der Tatsache, dass im Vorlageantrag in der RS „X“ vom 21. Juni 2016 ausdrücklich auf die gegenständliche Problematik der Rechtskraft eingegangen wurde, vermag der Umstand der zwei Rechtsmittelverfahren für das Bundesfinanzgericht an der „Erkennbarkeit“ des Hindernisses im Beschwerdefall aufgrund der Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung in der RS „X“, nichts zu ändern. Bei entsprechender Sorgfaltswaltung, die einem Parteienvertreter zugemutet werden kann, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Zeitpunkt des erstmaligen zumutbaren Erkennens jedenfalls vor dem 11. Dezember 2018 liegt, womit sich der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als verspätet erweist.

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.

Die beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zur Rechtzeitigkeit eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist bereits durch die im Erkenntnis näher ausgeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl etwa VwGH 26. Juni 2018, Ra 2018/16/0014; VwGH 2. Mai 2016, Ra 2016/16/0027; VwGH 24. Juni 2010, 2010/15/0001; VwGH 16.3.2005, 2003/14/0005). Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl zB VwGH 25. Februar 2016, Ra 2016/16/0006). Die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs. 4 B-VG liegen somit nicht vor.

Wien, am 5. Jänner 2022